

**Міністерство освіти і науки України
Харківська національна академія міського
господарства**

**П.Т. Бубенко, В.І.Тітяєв, О.В.Димченко,
О.М.Таряник, І.А.Чистякова, О.В.Шкурко**

**АМОРТИЗАЦІЯ І ВІДТВОРЕННЯ
ОСНОВНИХ ФОНДІВ ЖИТЛОВО-
КОМУНАЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

За загальною редакцією П.Т.Бубенка

Харків – ХНАМГ – 2010

УДК 338: 547

Рекомендовано Вченою радою Харківської національної академії міського господарства як монографія, протокол № 2 від 30 жовтня 2009 р.

**Б 49 Бубенко П.Т., Тітяєв В.І., Димченко О.В.,
Таряник О.М., Чистякова І.А., Шкурко О.В.
Амортизація і відтворення основних фондів житлово-комунальних
підприємств: монографія / За заг. ред. Бубенка П.Т. – Х.: ХНАМГ,
2010. – 257 с.**

Висвітлюються теоретичні питання сучасної амортизаційної політики і проблеми відтворення основних фондів житлово-комунальних підприємств. Розглядаються питання інноваційного відтворення засобів виробництва, впровадження нових організаційних форм управління житлово-комунальними комплексами, методи нарахування амортизації, визначення справедливої вартості й корисності функціонування і утримання основних фондів.

Д-р е.н., проф. П.Т. Бубенко – *передмова і розділ 1*, кандидати економічних наук, доценти В.І.Тітяєв – *розділ 2 і глосарій*, О.В.Димченко – *розділ 3*, О.М.Таряник – *розділ 4*, аспіранти І.А.Чистякова – *розділ 5*, О.В.Шкурко – *розділ 6*.

Адресована студентам, викладачам, науковцям, практичним працівникам житлово-комунальної сфери та органів місцевого самоврядування.

Р е ц е н з е н т и:

заступник завідувача секретаріатом Комітету з питань науки і техніки Верховної Ради України, д-р екон. наук, проф. Желяєв І.Б.;

проректор Черкаського державного технологічного університету, д-р екон. наук, проф. Качала Т.М.;

заступник директора з науки Науково-дослідного центру індустріальних проблем розвитку НАН України, д-р екон. наук, проф. Тищенко О.М.

ISBN 978-966-695-147-5

© Харківська національна академія міського господарства,
Бубенко П.Т., Тітяєв В.І., Димченко О.В., Таряник О.М.,
Чистякова І.А., Шкурко О.В., 2010

ЗМІСТ

	стр.
ПЕРЕДМОВА	4
РОЗДІЛ I. Теоретичні засади інноваційного відтворення основних фондів	10
РОЗДІЛ II. Формування і відновлення основних фондів	33
РОЗДІЛ III. Розвиток нових організаційних форм діяльності житлово- комунального комплексу як умова інтенсивної модерніза- ції основних фондів	55
РОЗДІЛ IV. Амортизаційна політика підприємств житлово- комуналь- ного господарства	117
РОЗДІЛ V. Аналіз сучасних методів нарахування амортизації	143
РОЗДІЛ VI. Визначення справедливої вартості та корисності функціонування і утримання основних фондів	189
ГЛОСАРІЙ	237
СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ	249

ПЕРЕДМОВА

Формування ринкового середовища вимагає впровадження у господарську практику нових економічних механізмів, обумовлює необхідність творчого розвитку наукових досліджень з проблем сучасної економічної діяльності житлово-комунального комплексу. Наявність суттєвих економічних проблем потребує системного вивчення, узагальнення і критичного переосмислення сформованої практики розвитку житлово-комунального господарства. Зокрема, відсутність системної теоретичної концепції ефективного управління відтворенням основних фондів житлово-комунального господарства як на початку проведення реформ, так і на нинішньому етапі не дозволяє державі забезпечити ефективне використання наявного економічного потенціалу комунального сегмента національної економіки. Слід підкреслити, що реалізація потенціалу житлово-комунального господарства є каталізатором позитивного розвитку всієї системи регіональної економіки, оскільки житлово-комунальне господарство, як локальна ринкова система є ключовою частиною загальної системи національної економіки України [1].

Сучасне вітчизняне житлово-комунальне господарство є складною територіальною обслуговуючою галузевою системою господарюючих суб'єктів, які забезпечують можливість надання життєво необхідних послуг населенню. Проблеми вдосконалення і модернізації галузі в сучасних умовах набули особливої актуальності. У численних законодавчих державних актах, заявах політичних діячів і публікаціях засобів масової інформації констатується, що українське житлово-комунальне господарство значно деградувало протягом останніх п'ятнадцяти років, для його підтримки в робочому стані сьогодні потрібно все більше коштів. Об'єктивно житлово-комунальне господарство стало гальмом розвитку національної економіки, фактором соціально-громадських катаклізмів.

Слід визнати, що використовувані в умовах переходу до ринкових відносин методи керування житлово-комунальним комплексом не дали істотних результатів. Більше того, галузь опинилася в глибокій системній кризі.

Як вказують офіційні статистичні дані, технічний стан комунальної інфраструктури характеризується високим рівнем зношування, великою аварійністю, низьким коефіцієнтом корисної дії потужностей і надзвичайно значними втратами енергоносіїв. Так, дві третини основних фондів галузі вичерпали нормативний термін експлуатації, втрати питної води в зовнішніх мережах становлять 30-60%, втрати теплової енергії в житловому фонді перевищують 45%. Питомі витрати енергоресурсів у 2-2,5 рази вище, ніж у країнах Європи, кількість аварій за останні 10 років збільшилась майже у 5 разів. Внаслідок цього росте собівартість послуг (в тому числі енергетична складова), погіршується їх рівень і якість.

За експертними оцінками, на капітальний ремонт житла потрібно щорічно направляти понад 2 млрд. грн. Фактичні ж асигнування з місцевих бюджетів на капітальний ремонт не перевищують 16-20% від потреби.

Ліфтове господарство України налічує 85,4 тис. ліфтів, з яких диспетчеризовані 51,0 тис. ліфтів, що складає 59,7% від загальної кількості. Майже 22 тис. ліфтів мають термін експлуатації 25 років і більше. Витрати на ремонт, модернізацію та заміну ліфтів складають щорічно близько 80-100 млн. грн., що становить 7-10 % від потреби.

У житловому фонді споживається близько 85% теплової енергії, значна частка якої втрачається через незадовільний технічний стан житла. Втрати тепла через огорожувальні конструкції будинків складають до 50% всіх загальних витрат, що в 3 рази перевищує цей показник у розвинених країнах.

Фактичні витрати на капремонт житлових будинків у 2-3 рази менше від потреби, а в деяких населених пунктах ремонтні роботи практично повністю призупинені.

У сфері централізованого водопостачання та водовідведення загальна протяжність водопровідно-каналізаційних мереж складає 165 тис. км. Щорі-

чно протяжність аварійних і ветхих водоводів збільшується на 7%, вуличних мереж водопостачання на 9%, каналізаційних колекторів на 4%, вуличних мереж водовідведення на 9%.

У 260 містах (58% від загальної кількості міст) якість питної води не відповідає стандартам. Станції очистки підземних та поверхневих вод побудовані за типовими проектами і часто не пристосовані до існуючої якості води. Значна частина підземних вод не проходить очистку і не відповідає стандартам якості води. Приблизно 40% очисних потужностей потребують відновлення або вдосконалення з метою виконання вимог стандартів якості води.

В АР Крим, у Донецькій, Луганській, Херсонській, Хмельницькій, Одеській, Київській та ряді інших областей немає альтернативних джерел водопостачання і економічно прийнятних технологій для очищення води окремих водозаборів [2].

Протягом останніх років практично не здійснювалось нове будівництво і реконструкція водоканалізаційної інфраструктури, не виконувався в повному обсязі планово-попереджувальний ремонт, що призвело до різкого погіршення технічного стану основних фондів підприємств, погіршення якості питної води та рівня очищення стічних вод [3].

Четверта частина водопровідних очисних споруд і кожна п'ята насосна станція (у вартісному вираженні) відпрацювали нормативний термін амортизації.

Відсутність належного фінансування реконструкції і капітального ремонту існуючих інженерних споруд та мереж водопостачання і водовідведення, яке становить лише 8-10% від потреби, спричинило збільшення кількості аварійних об'єктів й призвело до надзвичайних ситуацій в регіонах [4].

На підприємствах теплоенергетики всіх форм власності експлуатується понад 26 тис. котелень, загальний технічний стан обладнання яких є критичним. З 63870 установлених котлів (енергоустановок) 24% (15296 одиниць) експлуатується понад 20 років. Коефіцієнт корисної дії зна-

чної кількості котлів нижче 82%. Майже 11% теплових мереж у двотрубному обчисленні перебувають у ветхому й аварійному стані.

Надмірна централізація теплопостачання та експлуатація низькоефективного і фізично зношеного обладнання котелень, теплових пунктів і мереж призводить до значних втрат виробленої енергії, зниження надійності та якості послуг і високого рівня забруднення довкілля [5].

Близько половини основних фондів комунальної теплоенергетики (теплові мережі та котельне обладнання) цілком вичерпали свій нормативний ресурс експлуатації.

Найгіршим є технічний стан теплових мереж, майже 7,5 тис. км (або 32%) яких перебувають в аварійному стані. Як результат щорічні втрати теплової енергії перевищують 12%.

Теплогідроізоляція на теплових мережах застаріла та неефективна. Від 30 до 60 % таких мереж експлуатується у АР Крим, Львівській, Рівненській, Тернопільській і Хмельницькій областях.

Загальна протяжність вулично-дорожньої мережі складає 78,8 тис. км, з яких тільки 52% з удосконаленим покриттям і всього 9% обладнано дощовою каналізацією.

Значне зростання інтенсивності руху, особливо великовагових транспортних засобів призводить до руйнації покриття вулично-дорожньої мережі та штучних споруд. Із 3710 мостів і шляхопроводів, що експлуатуються в населених пунктах країни, понад 22% мають обмежену несучу спроможність, 13% потребують капітального ремонту або реконструкції, 4% знаходиться в аварійному стані [6].

Трамваї і тролейбуси функціонують в 53 містах України, забезпечуючи близько 60% внутрішньоміських пасажироперевезень.

Із 7450 одиниць трамвайних вагонів і тролейбусів майже 80% парку вичерпали нормативний термін експлуатації і підлягають списанню, а в АР Крим, містах Житомирі, Рівному, Тернополі й Чернігові – понад 90%.

Через обмеженість фінансових ресурсів ремонти трамвайних вагонів, тролейбусів та інших об'єктів міського електротранспорту виконуються не в повному обсязі і несвоєчасно, що негативно впливає на їх технічний стан. За результатами щорічного державного технічного огляду визнано такими, що відповідають вимогам Правил експлуатації, тільки 75% інвентарної кількості трамвайних вагонів, 79% тролейбусів, 62% загальної протяжності трамвайних колій і контактних мереж, 77% тягових підстанцій.

Не зважаючи на величезний обсяг недофінансування ремонту і модернізації основних фондів житлово-комунальних підприємств, аналіз показує, що майже 70% фондів амортизації використовуються не за призначенням. При цьому більшість реалізованих у містах України інвестиційних проектів з розвитку систем комунального обслуговування спрямовується на екстенсивне нарощування потужностей і в значно меншій мірі реалізуються заходи щодо скорочення витрат, втрат і витоків.

У житлово-комунальній сфері не вдалося повною мірою скористатися перевагами конкурентних відносин у сфері управління й експлуатації житла, оскільки в умовах нестабільного й недостатнього фінансування виявилось неможливим домогтися побудови повноцінних договірних відносин. За цієї ж причини не вдалося повною мірою забезпечити державний контроль за якістю надаваних комунальних послуг, створити рівні умови для учасників ринку різних форм власності. Монополізм комунальних підприємств, недостатнє використання цивільно-правових механізмів відповідальності за кількість й якість надаваних послуг, що сьогодні перебуває на безпрецедентно низькому рівні, не дозволяють ефективно захищати інтереси споживачів.

Непривабливість житлово-комунального господарства для приватних інвестицій обумовлена невиконанням бюджетних зобов'язань і відсутністю ефективних і прозорих процедур формування й зміни тарифів. Разом з тим, як вказують фахівці, більшість проектів модернізації житлового фонду й комунальної інфраструктури потенційно є комерційно вигідними. Створення умов для припливу приватних інвестицій, на наш погляд, могло б кардиналь-

но змінити фінансове становище галузі. У цьому зв'язку може бути досить ефективним використання моделі інноваційного розвитку регіонального житлово-комунального господарства. Для цього потрібне створення нових умов, формування нового інноваційного середовища, що дозволить перерозподілити й упорядкувати взаємні економіко-правові повноваження місцевих органів влади з інвесторами, які спеціалізуються або займаються житловим будівництвом, реконструкцією і модернізацією інженерно-комунальної інфраструктури [7, 8].

Серед багатьох сучасних аспектів економічної діяльності підприємств житлово-комунального господарства високу вагу мають питання інноваційного розвитку матеріально-технічної бази галузі. Основою цієї бази є виробничі фонди. В умовах ринкової економіки первісне формування основних фондів, їхнє функціонування і розширене відтворення може здійснюватися лише при ефективному використанні усіх ринкових механізмів фінансування довгострокових інвестицій на нове будівництво, розширення й реконструкцію виробництва, технічне переозброєння та підтримку потужностей діючих підприємств.

Основні фонди житлово-комунальних підприємств, як і в інших галузях народного господарства, здійснюють кругообіг, що складається з наступних стадій: зношування, амортизація, нагромадження коштів для повного відновлення основних фондів, їхня модернізація і заміна шляхом капітальних вкладень. У монографії досліджуються всі ці стадії з погляду сучасних ринкових концепцій теорії амортизації і відтворення основних фондів.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ІННОВАЦІЙНОГО ВІДТВОРЕННЯ ОСНОВНИХ ФОНДІВ

Сучасний стан соціально-економічного розвитку України має складний і суперечливий характер. Незважаючи на позитивну динаміку основних макроекономічних показників останніх років, подальший розвиток проходить у гострій взаємодії консервативних і інноваційних тенденцій. Така ситуація відноситься практично до всіх без винятку галузей національної економіки, але пріоритетного, як такого, що безпосередньо стосується всіх громадян, відродження і розвитку заслуговує комунальна галузь.

Важливим фактом є і те, що базові положення економічної науки, які широко апробовані в машинобудуванні, енергетиці та інших галузях, не можуть бути перенесені на об'єкти житлово-комунального господарства без суттєвих коригувань, оскільки сфера житлово-комунального господарства потребує своєї особливої методології і свого інструментарію вирішення актуальних завдань. Це стосується фінансового менеджменту, цінової політики, розробки інвестиційно-інноваційних моделей розвитку галузі. Отже запровадження у галузі досягнень економіки, інноваційних знань, сучасних механізмів управління і інвестиційних процесів вкрай бажане й невідкладне.

Узагальнення досягнень сучасної економіки й теоретико-методологічних основ інноваційного підходу до вирішення стратегічних економічних проблем розвитку містять роботи вітчизняних і зарубіжних вчених І.Бланка, В.Геєця, Н.Кондратьєва, Д.Кейнса, Ф.Котлера, А.Маршалла, Ф.Модельяні, М.Портера, Дж.Робінсона, М.Туган-Барановського, Дж.Р.Хікса, Е.Чемберліна, У.Шарпа, Й.Шумпетера та ін. [9, 10].

Безпосередньо організаційно-економічним механізмам підприємств житлово-комунального господарства присвячені роботи І.Абрамовича, А.Ачкасова, Д.Бронера, І.Корінька, В.Кукси, Г.Онищука, Р.Орлової, М.Руля,

В.Петросова, О.Файнберга, Т.Юр'євої та ін. [11]. Їх проблематика – ефективність діяльності житлово-комунального господарства, тарифна політика, науково-технічні програми й економічна стратегія. Ці наукові здобутки є базою і орієнтирами подальшого наукового пошуку шляхів удосконалення організаційно-економічної складової на об'єктах житлово-комунального господарства.

Узагальнення розробок вітчизняних і зарубіжних науковців із вказаної проблематики дало змогу зробити висновок про те, що в діяльності підприємств житлово-комунального господарства ще не набули належного вирішення питання методологічного забезпечення інноваційного підприємництва та впровадження комплексних інвестиційних проектів.

Економічна й фінансова ситуація у всіх регіонах України характеризується зростаючими потребами в розвитку комунального господарства та інших галузей міської інфраструктури, що пов'язано з трансформаційними процесами, які відбуваються у державі. Однак задоволенню цих потреб заважає ряд чинників, головні з яких – галузевий розбаланс, скорочення державного фінансування підприємств комунального господарства й недосконала система управління на регіональному й місцевому рівнях.

Наукові засади сучасного управління розвитку регіонів ґрунтуються на теорії інновацій. Біля витоків останньої стоять праці видатного українського економіста М.Туган-Барановського, якого вважають одним із засновників теорій бізнесових циклів і економічного зростання. Подальші ґрунтовні концепції інноваційної економічної теорії були розроблені австрійським дослідником Й.А.Шумпетером. Учень і послідовник М.Туган-Барановського М.Кондратьєв розробив теорію довгих хвиль. Фундаментальні основи управління розвитком підприємницьких структур і окремих суб'єктів підприємницької діяльності розроблені в працях П.Друкера, Ф.Котлера, М.Портера, У.Шарп. Проблеми управління інноваційними процесами, зокрема маркетингу інноваційних процесів досліджені в роботах українських вчених Ю.М.Ба-

жала, А.М.Бузнi, В.М.Геєця, С.М.Ілляшенко, М.А.Йохна, Т.І.Лепейко, П.Г.Перерви, В.С.Пономаренко, В.В.Стадника, А.І.Яковлєва [12].

Інновація і інноваційний процес є двома найважливішими поняттями в теорії інновацій. У сучасному розумінні поняття «інновація» охоплює не тільки нові товари, але й новітні досягнення у сфері управління, бізнесу та фінансово-економічних підходів. Нововведення, спричинені інноваціями, можуть мати місце у сфері послуг чи в системах управління та маркетингу, завдяки яким товари й послуги створюються і розповсюджуються.

Спираючись на класичну теорію інновації, український вчений Ю.М.Бажал стверджує: «Інновація як економічна категорія – це не просто поняття, що означає будь-яке нововведення, а нова функція виробництва. Це – зміна технології виробництва, яка має історичне значення і є необхідною. Інновація становить стрибок від старої виробничої функції до нової, але не кожне нововведення, нове виробництво є інновацією». Тобто важливими ознаками інновації є їх науково-технічна новизна і здатність до виробничого застосування. Ю.Бажал слушно акцентує увагу на здатності інновації до матеріалізації в нові технічно досконалі види промислової продукції, засоби й предмети праці, технології і організації виробництва .

Інші українські вчені, зокрема Н.І.Чухрай стверджують, що інновація – це використання нових для організації ідей шляхом втілення їх у товарах, процесах, послугах, та / або в системах управління, якими оперує організація. М.А.Йохна і В.В.Стадник підкреслюють, що інновація – кінцевий результат інноваційної діяльності, який отримав втілення у вигляді виведеного на ринок нового чи вдосконаленого продукту, нового чи вдосконаленого технологічного процесу, що використовується у практичній діяльності, або нового підходу до виконання соціальних послуг [13].

Отже можна стверджувати, що термін «інновація» може трактуватися в двох значеннях. По-перше, для окреслення нового продукту, процесу або системи, що мають потенціал реалізації (статичний аспект). По-друге, для описання процесу, охоплюючи такі види діяльності, як дослідження, проекту-

вання, розроблення, організація виробництва, комерціалізація та поширення нового продукту, процесу або системи (динамічний аспект). Але, на наш погляд, більш доцільно застосовувати поняття «інновації» до предметної складової (продукт, товар, послуга), тоді як сам процес виконання інноваційних проектів слід формувати як інноваційну діяльність. Незважаючи на різні підходи до трактування терміну «інновація», всі визначення об'єднує думка, що інновації пов'язані з якісними змінами в економічному процесі, спрямованими на механізм зростання.

Грунтуючись на цих твердженнях, під інновацією на підприємствах житлово-комунального господарства слід розуміти кінцевий результат діяльності щодо створення і використання нововведень, втілених у виробництво більш якісних житлово-комунальних послуг, технологій їх виробництва, методів управління на всіх стадіях виробництва і збуту, що сприяють розвитку і підвищенню ефективності функціонування підприємств у довгостроковій перспективі.

Інноваційна діяльність підприємств житлово-комунального господарства повинна розглядатися як один з основних засобів їхньої адаптації до постійних змін зовнішнього середовища і здійснення саморозвитку з орієнтацією на покращення якості і покращення самого процесу організації послуг. З розвитком ринкових відносин формуються і відповідні їм стратегії поведінки суб'єктів регіональної системи.

У загальному випадку виділяють два типи ринкових стратегій функціонування господарюючих суб'єктів житлово-комунального комплексу: стабілізаційні (збереження досягнутого рівня виробництва, частки ринку тощо) і розвиваючі (розширення виробництва, частки ринку, збільшення прибутку і т.п.). Однак, як свідчить практика, перші можуть принести тільки тимчасовий успіх і не забезпечують тривалого виживання підприємств на ринку відповідно до їх місії і прийнятої мотивації бізнесу.

У тематичному плані аналізу інноваційної ситуації і стратегій науковцями досліджувалося багато практичних аспектів, вирішені також окремі

проблеми удосконалення певних економічних відносин у межах існуючої системи: інвестор – розробник новацій – виробник – постачальник – збутовик – споживач – суспільство в цілому [14]. Деякі проблеми ефективного функціонування економічних агентів за рахунок впровадження інновацій, які виникли на сучасному етапі розвитку, з об'єктивних причин раніше не досліджувалися через несформовані підходи щодо їх вирішення. Останнє характерно для проблеми розробки науково-методологічних основ формування економічного механізму розвитку підприємств житлово-комунального господарства.

Одним з базових елементів формування стратегії розвитку підприємств є створення дієвого організаційно-економічного механізму, орієнтованого на інноваційний шлях розвитку і здатного забезпечити ефективність роботи і позитивні кінцеві результати. Універсальних алгоритмів для створення таких механізмів не існує, проте можлива розробка загальних принципів, інструментів і стратегій реформування підприємств на базі з'єднання технологічних і організаційних інновацій.

Проведені дослідження на підприємствах житлово-комунального господарства дозволили уточнити характеристики цих об'єктів з позицій готовності до інновацій. По-перше, в цій галузі низька інноваційна активність. По-друге, низькі темпи оновлення устаткування і технологій пов'язані з дотаційним характером галузі і низькою інвестиційною привабливістю. По-третє, слабо задіяний чинник цільового державного впливу на процес інноваційного розвитку підприємств галузі. Всі ці негативи пов'язані з потрійною невідповідністю організаційно-економічного механізму інноваційної економіки, тобто і на макро-, мезо-, і мікрорівнях.

Слід зазначити, що в роботах з управління і економіки немає достатньо чіткого визначення поняття «організаційно-економічний механізм». Для уточнення даного поняття доцільно розглянути два механізми: організаційний і економічний. Це дозволить на стадії аналізу визначити особливості даних механізмів, а на стадії синтезу – їх правову, структурну, функціональну єдність.

На думку одних авторів [15], в організаційному механізмі повинна бути визначена не тільки логічна структура дій, але і посадовці, які координують і контролюють підрозділи. Інші як елементи організаційних механізмів відзначають делегування повноважень (має рацію, обов'язків), партнерство [16]. Треті в побудові організаційного механізму припускають реалізацію системи загальних, спеціальних і допоміжних функцій [17].

Під організаційно-економічний механізмом ми розглядаємо об'єднання організаційного (структури підприємства і технологій) і економічного механізму (регулювання) в цілісну модель реалізації мети підприємства і завдань його розвитку. В цій моделі головний компонент – взаємодія, а головний результат – економічні параметри (показники). Головні критерії системи (а в ній і корисності організаційно-економічного механізму) – два: перший – ефективність використання ресурсів; другий – стійкість господарського об'єкта до зміни внутрішнього і зовнішнього середовища. У зв'язку з цим особливого значення набувають сам механізм (структурна його основа) як процесуальний порядок, що приводить в рух і об'єднує організаційні і економічні зусилля, і енергетичний потенціал системи в цілому [18].

Організаційно-економічний механізм підприємства повинен функціонувати в тісній взаємодії з ринковими і регулюючими умовами. Складність і багатогранність такої взаємодії дозволяє говорити про необхідність постійного вдосконалення наукових підходів до формування організаційно-економічного механізму інноваційного розвитку підприємств, а також про трансформацію організаційно-економічного механізму на основі стратегічних рішень регіонального і галузевого характеру.

Функціонування організаційно-економічного механізму інноваційного розвитку підприємств житлово-комунального господарства ґрунтується на принципах реформування. Під принципом реформування розуміються певні вимоги (регулятивної норми) до формування механізму, що забезпечують їх впорядкованість і цілісність функціонування [19]. Формування організаційно-економічного механізму інноваційного розвитку підприємств водопоста-

чання засновано на принципах системності, динамічної рівноваги, слабкої ланки, інноваційного розвитку, балансу інтересів (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Характеристика принципів формування організаційно-економічного механізму інноваційного розвитку підприємств водопостачання

Принцип	Характеристика
системності	Об'єднання організаційних і економічних елементів в єдине ціле (цілісність) для вирішення завдання інноваційного розвитку
динамічної рівноваги	Передбачає, що кожна з виникаючих змін врівноважується іншою, їй протилежною.
слабої ланки	Організаційна цілісність визначається стійкістю її слабкої ланки
інноваційного розвитку	Передбачає орієнтацію підприємств водопостачання на постійний пошук і впровадження нових способів реалізації свого потенціалу
балансу інтересів	Передбачає, що впровадження новачій повинне приносити вигоду всім учасникам процесу (постачальнику, виробнику, споживачу, інвестору, суспільству в цілому)

Об'єднання принципів в єдиний комплекс (правил, норм і взаємодії) дозволяє розглядати організаційно-економічний механізм інноваційного розвитку як відкриту, адаптивну, динамічну систему (принцип системності), яка зберігає рівновагу за допомогою компенсатора протилежних змін (принцип динамічної рівноваги) і стійкість функціонування за рахунок розвинутого технологічного комплексу (принцип слабкої ланки), забезпечуючи довгостроковий розвиток підприємств житлово-комунального господарства в умовах ринку за рахунок постійного пошуку і впровадження нових способів реалізації свого потенціалу (принцип інноваційного розвитку).

Своєчасна трансформація організаційно-економічного механізму розвитку підприємств житлово-комунального господарства розглядається як один з основних способів їх адаптації до змін зовнішнього середовища і здійснення саморозвитку з орієнтиром на поліпшення самого процесу обслуговування споживачів.

Інноваційний розвиток базується на постійних вдосконаленнях технологій, методів організації виробництва і збуту відповідно до змін ринкової кон'юнктури. У цих умовах необхідно гнучко підходити до формування ор-

ганізаційних елементів (реструктуризація, корпоративні моделі управління, впровадження концесійних схем, проведення моніторингу) [20].

Концептуальна схема функціонування організаційно-економічного механізму інноваційного розвитку підприємств водопостачання наведена на рис. 1.1. Алгоритм формування організаційно-економічного механізму інноваційного розвитку передбачає використання відзначених принципів, визначення інструментів, розробку структури організаційно-економічного механізму інноваційного розвитку (ОЕМІР).

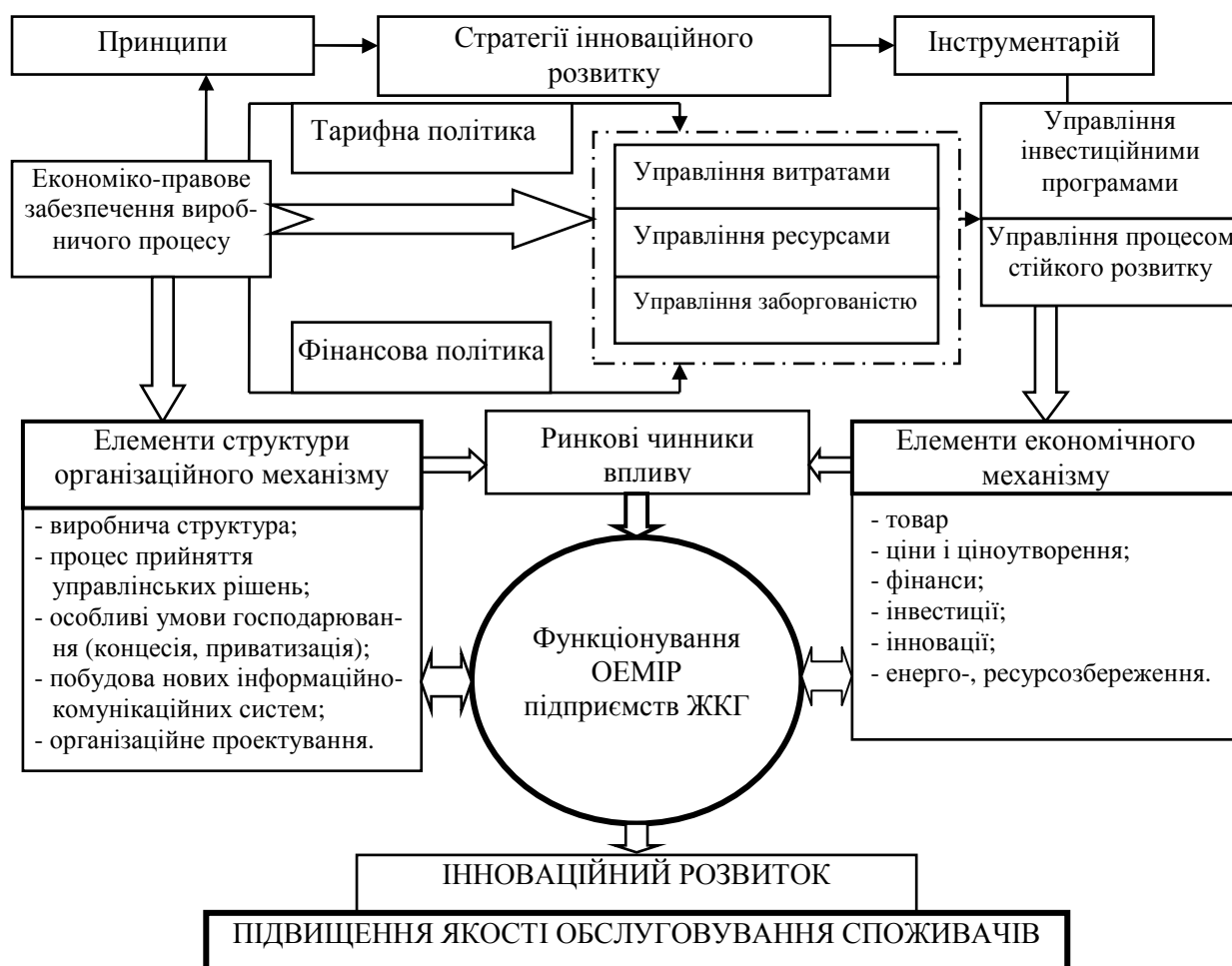


Рис 1.1 – Схема функціонування організаційно-економічного механізму інноваційного розвитку підприємств водопостачання

Власне, організаційно-економічний механізм інноваційного розвитку підприємств розглядається як цілісна система управлінських і економічних елементів, що функціонують і розвиваються у просторі й часі, забезпечуючи ефективне оновлення технологічного процесу виробництва. З другого боку,

організаційно-економічний механізм є структурою (організація) і нормативною (економіка) базою управлінської діяльності.

Процесу формування ринку передують маркетингові дослідження, спрямовані на аналіз кон'юнктури і наявних ринкових можливостей, в тому числі можливостей ресурсного забезпечення, насамперед фінансового.

Слід зазначити, що аналіз потреб і запитів споживачів - не єдине джерело ідей інновацій. Зокрема, О.Устенко джерелами ідей нових продуктів вважає аналіз потреб і запитів споживачів (11,5% від їх загальної кількості), розробки науково-технічних працівників самих підприємств і залучених зі сторони (76,5%), аналіз діяльності конкурентів (8,0%), пропозиції торгових і збутових посередників (1,0%), консультаційних фірми (0,5%), працівників підприємства (2,5%). Аналіз цих даних показує, що переважну більшість інноваційних ідей формують працівники підприємства, спираючись на власні уявлення щодо того, якими мають бути нові товари, послуги, технології тощо. Але інноваційні ідеї потребують чіткої ринкової орієнтації, що спирається на маркетингові дослідження.

Зауважимо, що якісно і в повному обсязі проводити маркетингові дослідження підприємства житлово-комунального господарства, враховуючи їхнє фінансове становище, недостатнє кадрове забезпечення і високі вимоги до оперативності роботи, практично не спроможні. Крім того, спеціальні ринкові дослідження потребують додаткових ресурсів, яких у підприємств бракує.

Є більш простий спосіб аналітичного підходу, орієнтованого на споживача, який отримав визнання у зарубіжній практиці [21]. Він передбачає оперативні міні-опитування фактичних і потенційних споживачів; регулярну участь у виставках, конференціях, симпозіумах; аналіз періодичних видань, вивчення патентів, аналіз комп'ютерних банків даних, залучення до співпраці кваліфікованих фахівців (у тому числі споживачів), добре знайомих з предметом діяльності; аналіз діяльності інших підприємств галузі. Такий підхід часто приносить не менший ефект, ніж традиційні, але він значно дешевший і оперативніший. Накопичена у процесі таких досліджень інформація викорис-

товується у подальших циклах аналізу, підвищуючи тим самим їхню оперативність і якість. Опитування корисні й тим, що дають орієнтири зміни економічного мислення.

Процес інноваційного розвитку підприємств житлово-комунального господарства розглядається нами у взаємодії з постачальниками вихідної сировини і матеріалів, конкурентами, торговими й збутовими посередниками, споживачами у конкретних економічних, політичних, екологічних, правових та інших умовах. Попри всі складності цих взаємодій означений процес піддається управлінню. Управління інноваційним розвитком орієнтоване на досягнення визначених цілей (завоювання більшої частки ринку, збільшення прибутку в поточному періоді чи в перспективі, забезпечення високих темпів сталого економічного розвитку) в умовах конкурентного середовища. У цілому таке узгодження цілей і інтересів господарюючих суб'єктів відбувається за допомогою ринкових механізмів (механізму рівноваги виробництва і споживання, механізму конкуренції і ринкового ціноутворення, механізмів прогнозування економічних циклів і т.д.), інноваційного механізму розвитку, а також механізмів державного і регіонального регулювання та підтримки.

Управління інноваційним розвитком здійснюється на декількох рівнях: рівні держави, рівні регіону чи галузі, рівні конкретного підприємства водопостачання. Перший становить макрорівень управління, другий – мезорівень, а останній – мікрорівень. Макрорівень управління включає елементи регулюючих механізмів: державного регулювання ринкових процесів, правового регулювання підприємницької діяльності, соціального, політичного регулювання тощо. Мезорівень розглядає регіон як самостійний об'єкт господарювання і потребує впровадження механізмів балансового регулювання і інтеграційного поєднання зусиль усіх суб'єктів на певній території. Мікрорівень конкретизує варіанти дій окремих підприємств з пошуку шляхів розвитку ринкових можливостей, які спираються на постійну й послідовну розробку і виведення на ринок різного роду новацій з метою забезпечення тривалого виживання і стійкого розвитку в конкурентному середовищі. Функції управ-

ління інноваційним розвитком на мікрорівні подані на рис. 1.2 Розглянемо їх більш детально. Із восьми конкретних функцій управління, які в принципі загальновідомі, виділимо три.

Аналіз внутрішнього середовища підприємства. Виявляються сильні й слабкі сторони діяльності підприємства, вивчаються підсумки минулої діяльності, ефективність функціонування підприємства, тенденції його розвитку та ін. Виявлення напрямків і варіантів інноваційного розвитку ринкових можливостей здійснюється шляхом зіставлення можливостей і небезпек, зумовлених зовнішнім середовищем, а також сили й слабкості підприємства.

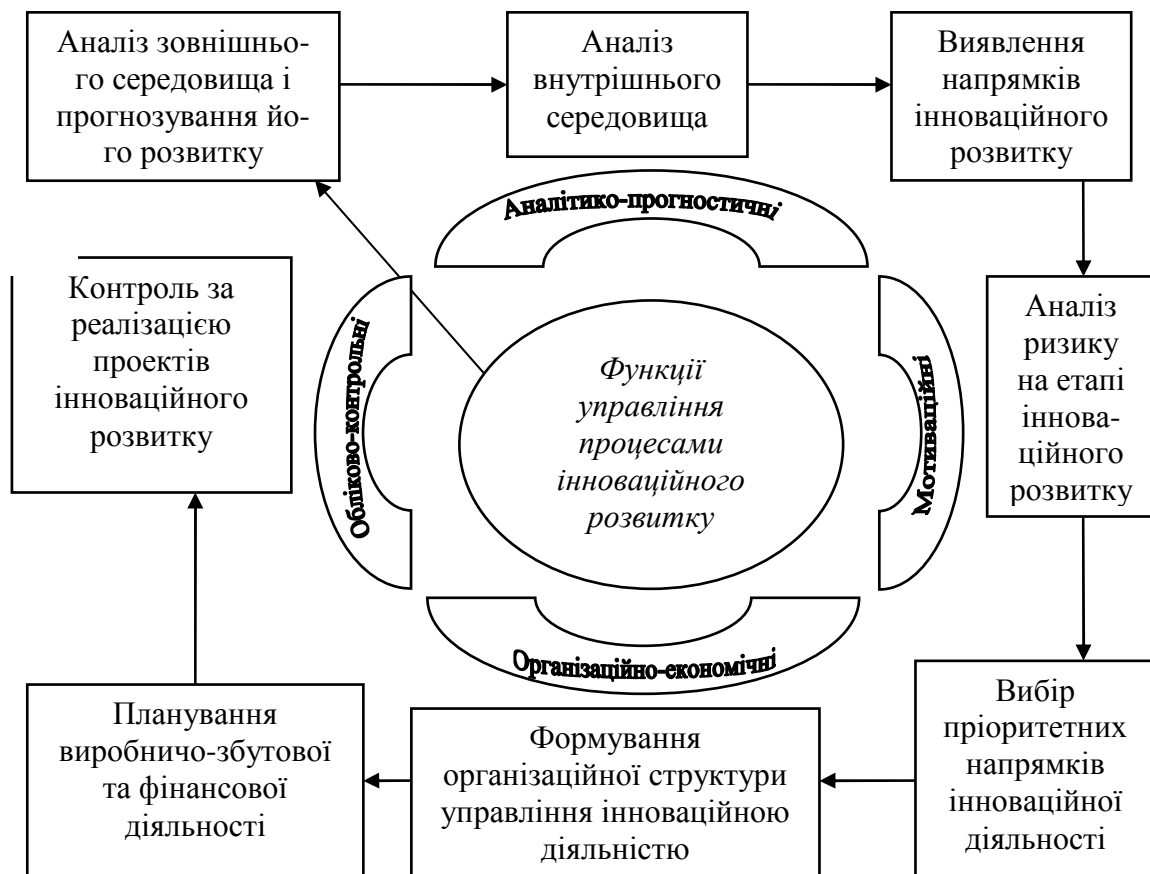


Рис. 1.2 – Функції управління процесами інноваційного розвитку підприємств житлово-комунального господарства

Формування організаційної структури управління інноваційним розвитком відбувається відповідно до системи цілей і складу завдань, які потрібно вирішити. Формуються матричні організаційні структури, що складаються з фахівців різного профілю: маркетологів, економістів, фінансистів, конструкторів

торів, для управління процесами інноваційного розвитку ринкових можливостей. Нова організаційна структура виконує планування виробничо-збутової і фінансової діяльності за обраними пріоритетними напрямками. Розробляються перспективні й поточні плани, визначаються джерела їх фінансування, формується оптимальна структура інвестицій. У завдання цієї структури входить контроль за виконанням заходів, спрямованих на реалізацію потенціалу інноваційного розвитку, й підготовка рішень про своєчасну зміну пріоритетів і пошук нових напрямів інноваційної діяльності. За підсумками контролю готуються рішення про коригування і зміну пріоритетів діяльності, аж до припинення робіт над неефективними варіантами розвитку. Ця функція відіграє особливу роль при орієнтації виробничо-збутової діяльності підприємства на ніші ринку, де зміна пріоритетів - явище звичайне. Інновації, згідно з їх ефективним впливом на розвиток підприємства і регіону, мають вирішити завдання послабити протиріччя у системі цілей власників, менеджерів, фахівців і працівників підприємства, а також скоригувати спонукальні мотиви (стимули) їхньої діяльності (самовдосконалення) та поведінки регіональних владних структур.

Головною рушійною силою інноваційного процесу є принцип балансу інтересів. Цей принцип передбачає, що виробництво і реалізація новацій мають приносити вигоду всім (в ідеалі) учасникам інноваційного процесу: інвестору, розробнику новацій, постачальнику, виробнику, споживачеві й суспільству в цілому. При цьому ступінь заінтересованості учасників балансу економічної рівноваги різний.

Як приклад на рис 1.3 проранжовані фактори впливу й залежності головних учасників (з проблеми ціноутворення) за 10-бальною шкалою, де 10 – це максимальний вплив або залежність. Десятибальна шкала вибрана у зв'язку з тим, що є найбільш прийнятною в соціально-економічних оцінках, а зниження діапазону не забезпечує необхідний рівень диференціації дійсних регіональних факторів.

Інтерес виробника може полягати у збільшенні прибутку, захопленні більшої частки ринку, забезпеченні сталого розвитку в середньостроковому й довгостроковому періодах. Інтереси інвестора полягають в одержанні прибутку від вкладеного капіталу. Інтереси споживача - в тому, що він отримує якісну питну воду і якісні послуги з водопостачання, забезпечує при користуванні ними собі більший комфорт існування, більш високу якість життя і т. ін. Суспільство в цілому від цього також виграє, оскільки збільшення доходів виробників означає збільшення надходжень в держбюджет, зростання економіки держави в цілому, підвищення добробуту суспільства, соціальний і культурний розвиток.

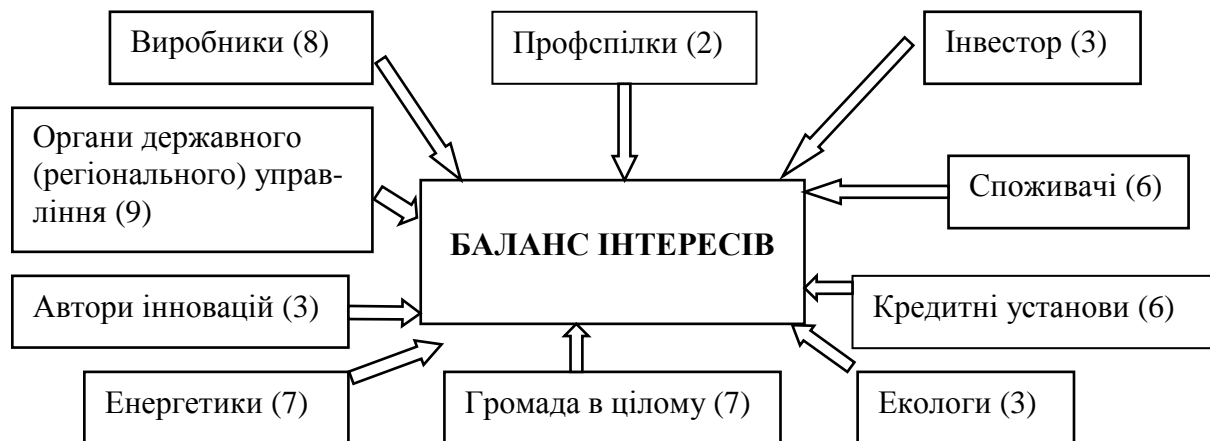


Рис 1.3 – Фактори впливу на соціально-економічні інтереси

Оптимальною буде ситуація, коли інтереси названих сторін збігаються, але ця ідеальна ситуація практично недосяжна. Природно, інтереси і вигоди, одержувані кожною із сторін, можуть відрізнятися за своєю природою і змістом, однак має підтримуватися їх певний баланс, щоб зберігалася гармонія інтересів і кожна із сторін відчувала корисність взаємодії. Підтвердженням корисності пошуку «механізму балансу інтересів» є те, що його аналог «...кожна нова угода приносить новий добробут усьому світу, а вашому бізнесу додатковий прибуток...» покладений в основу маркетингу відкритих систем і використовується у практиці західного бізнесу. Іншою складовою ме-

ханізму пошуку рівноваги є проблема балансу ресурсів. Обмеженість природних ресурсів, існування меж їхнього самовідновлення ставлять завдання їх штучного відтворення. Це пов'язано з тим, що на сучасних виробництвах, при їх значних масштабах, виробничі цілі досягаються за рахунок екологічних, досягнення ж суто екологічних цілей звичайно стримує розвиток виробництва. У таких умовах треба докорінно змінювати технології переважно в бік забезпечення безупинного і замкнутого процесу природокористування і природоспоживання [22]. Таким чином, розвиток шляхом виробництва і реалізації модернізованої чи нової продукції, впровадження нових технологій має відбуватися з дотриманням принципу рівноваги між споживанням і відтворенням природних ресурсів. Це особливо важливо для тих новацій, що потребують дефіцитних природних ресурсів, технологій, наслідки застосування яких не повністю досліджені. У великій мірі це стосується водних ресурсів.

В умовах перманентної нестабільності, постійних змін політичного, економічного, екологічного середовища розвиток майбутніх подій практично завжди має альтернативний характер. Існує декілька можливих наслідків прийнятого рішення з різною ймовірністю їхнього розвитку. Тому, приймаючи рішення про вибір одного з варіантів інноваційного розвитку, завжди слід брати до уваги можливість різного розвитку подій і зважати на це у відповідних розрахунках і висновках.

Зниження невизначеності й викликаного нею ризику, наприклад шляхом збору додаткової інформації, пов'язане зі значними витратами, що можуть бути невиправдано високими. У цих умовах треба шукати компромісні рішення між ступенем невизначеності й викликаним нею ризиком, який звичайно вимірюється можливими втратами, з урахуванням імовірності їх виникнення і витратами на запобігання, зниження чи компенсацію цих втрат.

Узагальнення наведених характеристик інноваційного процесу дозволяє розглядати механізм розвитку житлово-комунального господарства як відкриту, адаптивну, динамічну систему імовірнісного характеру (принцип системності), що функціонує в ринковому середовищі в межах, окреслених ме-

тодами державного й регіонального регулювання (принцип регульованого ринку), що забезпечує тривале виживання і розвиток суб'єкта господарської діяльності у нестабільному середовищі за рахунок безупинного пошуку і використання нових способів і сфер реалізації його потенціалу (принцип орієнтації на інновації). Таким чином, обґрунтування підходу до інноваційної стратегії підприємств житлово-комунального господарства необхідно розглядати як систему реалізації трьох принципів: системності, регульованого ринку, інноваційності.

Наведені теоретичні положення є базою інноваційного механізму розвитку, який відповідно до запропонованого підходу дозволяє одержати синергетичний ефект, оскільки створюються умови прогресивного розвитку на основі інновацій як окремих суб'єктів господарської (підприємницької) діяльності (розробників інновацій, виробників, інвесторів, постачальників, збутовиків тощо), так і суспільства в цілому (економіка, екологія, наука, соціальні програми і т. д.).

Фактичні дані про діяльність і стан підприємств житлово-комунального господарства свідчать про наявність елементів кризового стану цих підприємств і про міжгалузевий характер проблем, для усунення яких необхідне проведення реформи, орієнтованої на модель довгострокового розвитку. Реальні зміни в економіці підприємств галузі повинні відбуватися під впливом цільових фінансово-економічних дій щодо досягнення рівноважного стану (беззбиткового виробництва), отримання необхідного прибутку, який дозволить здійснювати розвиток житлово-комунального господарства у довгостроковому періоді. Таким чином, для виходу на шлях тривалого стійкого розвитку визначимо наступні пріоритетні напрями: розробка і впровадження інноваційної моделі розвитку, реструктуризація підприємств з подальшим поліпшенням їх менеджменту, адаптація до ринкової кон'юнктури.

Фінансова політика, разом зі своєю компонентною частиною – ціною на житлово-комунальні послуги, має складний механізм взаємозв'язку з трансформаційним процесом усередині підприємств і в його навколишньому се-

редовищі. Ця політика, крім суто фінансових важелів і орієнтирів, формується на підприємствах галузі на таких базових складових, як: цінова політика і система ціноутворення (постачання, внутрішні витрати, витрати на збут); маркетинговий механізм (вивчення потреб, норм і культури споживання); пошук інвестиційно-кредитних джерел (інвестори, ризики, умови гарантії); договірні відносини; податкова система; конкурентні умови.

Розглядаючи трансформаційний процес на підприємствах житлово-комунального господарства як шлях їх інноваційного розвитку, треба уточнити й систематизувати інновацій самого досліджуваного суб'єкта – системи житлово-комунального господарства. З цією метою в табл. 1.2 виділені найбільш активні й впливові інноваційні процеси, що здатні формувати міцніший стан підприємств і збільшити його потенційні можливості.

Таблиця 1.2 – Інноваційні процеси в системі житлово-комунального господарства

№ п/п	Інновації	Ступінь розвитку процесу	Ранг
1	Виникнення конкуренції	1	10
2	Перехід від «норм споживання» до обліку «по лічильниках»	7	3
3	Зміна структури споживачів	9	1
4	Перехід на новий рівень автоматизації та комп'ютеризації	5	5
5	Перехід від моделі «капітальне будівництво» до «інвестиції»	6	4
6	Нова модель фінансового механізму (субсидії, податкові кредити, управління боргами, облік ризиків)	8	2
7	Включення у реформаційний процес і процес структурної перебудови економіки (приватизація, концесія, реорганізація тощо)	2	8
8	Освоєння нових методів управління (інноваційне проектування)	3	7
9	Оновлення технології	3	9
10	Зміна соціальної сфери	4	6

Як можна побачити з даних табл. 1.2, виділено 10 інноваційних процесів.

Найбільш активні з них – це «Виникнення конкуренції». У наступну групу впливу входять «Оновлення технології» і «Включення у реформацій-

ний процес і процес структурної перебудови економіки» (приватизація, концесія, реорганізація тощо).

Наведені в табл. 1.2 дані окреслюють структуру напрямків подальших досліджень, зокрема націлюють на розгляд фактора нового економічного мислення і на необхідність розробки та використання нових управлінських технологій з організаційним їх забезпеченням.

Ресурси і стан житлово-комунальної галузі України необхідно розглядати в контексті проблем прогнозування державної політики і ситуації в самій галузі й регіонах з метою розробки своєчасних заходів економічного характеру, цінової політики, інноваційної стратегії [23]. Слід відзначити, що для розв'язання цієї проблеми зусилля докладають в різних містах (Київ, Сімферополь, Львів, Ужгород, Донецьк), спеціалісти ведуть комплексні проектні розробки, як правило, нетипового характеру. У Львові це енергоресурсна модель, в Сімферополі – проектно-технологічна, в Ужгороді – економіко-комерційна.

Більш детальну характеристику ефективності інноваційних проектів у сфері житлово-комунального господарства наведемо на прикладі КП ВТП «Вода». Централізоване водопостачання м. Харкова здійснюється з трьох незалежних джерел: р. Сіверський Донець з Печенізьким водосховищем, Краснопавлівське водосховище каналу Дніпро-Донбас і артезіанські свердловини.

На сучасному етапі реконструкція і розвиток систем централізованого водопостачання здійснюються згідно з наведеною в табл. 1.4 Програмою «Питна вода Харківської області» на 2006-2020 рр.

Особливе значення для скорочення втрат води і підвищення її якості має інноваційний проект з відновлення зношених трубопроводів методом внутрішньої санації для транспортування холодної води. Система трубопроводів, де пропонується провести санацію, є складним комплексом, що експлуатується з 1881 р. Аналіз існуючого стану їх показує, що 600 км з них або 31% технічно зношені. Наведені по одному з об'єктів – КП ВТП «Вода» – інноваційні проекти (табл. 1.3) розкривають напрямки інноваційного розвитку.

Таблиця 1.3 – Характеристика інноваційних проектів КП ВТП «Вода»

Найменування проекту	Обсяг інвестування, млн. дол. США / термін окупності, рік	Характеристика проекту
Будівництво заводу бутильованої води	7 / 4	Виробництво додатково очищеної, екологічно чистої питної води
Санація трубопроводів по м. Харкову	3,5 / 2	Відновлення зношених труб методом внутрішньої санації для транспортування холодної води
Автоматизація обліку витрат води в житловому фонді м. Харкова	12 / 5	Впровадження системи автоматизованого обліку та контролю споживаємої води
Мала ГЕС на Печенізькому гідровузлі	1,5 / 3,8	Побудова Малої ГЕС дозволить регіону щорічно додатково отримувати 10,5 млн. кВт/ч електроенергії
Технологія кондиціонування води із застосуванням флокулянта типу «Магнафлок»	0,70 / 6	Підвищення якості питної води з використанням в технологічній схемі реагентів типу Магнафлок
Завод з виробництва питної води на р. Сіверський Донець	115 / 9	Додаткова очистка поверхневих вод
Будівництво водонапірних башен в м. Харкові	5 / 5	Підвищення стабільності гідравлічного режиму водоводів, розподільчої водопровідної мережі, економія електроенергії
Енергоаудит і впровадження енергогенеруючих пристроїв	0,6 / 3,5	Економія електроенергії до 5% витрат водопостачання

Це наступні напрямки: ресурсний (енергоаудит); технологічний (санація водопроводів, технологія кондиціонування води із застосуванням флокулянта типу «Магнафлок», побудова малої ГЕС на Печенізькому гідровузлі, заводу з виробництва питної води на р. Сіверський Донець); управлінський (автоматизація обліку й використання води у житловому фонді); ринковий (будівництво заводу бутильованої води, Малої ГЕС на Печенізькому вузлі). Наведені проекти дають досить чітку орієнтацію у формуванні інноваційної стратегії підприємства, а саме: покращення якості питної води (4 проекти); енергозбереження (2 проекти); зменшення витрат (4 проекти).

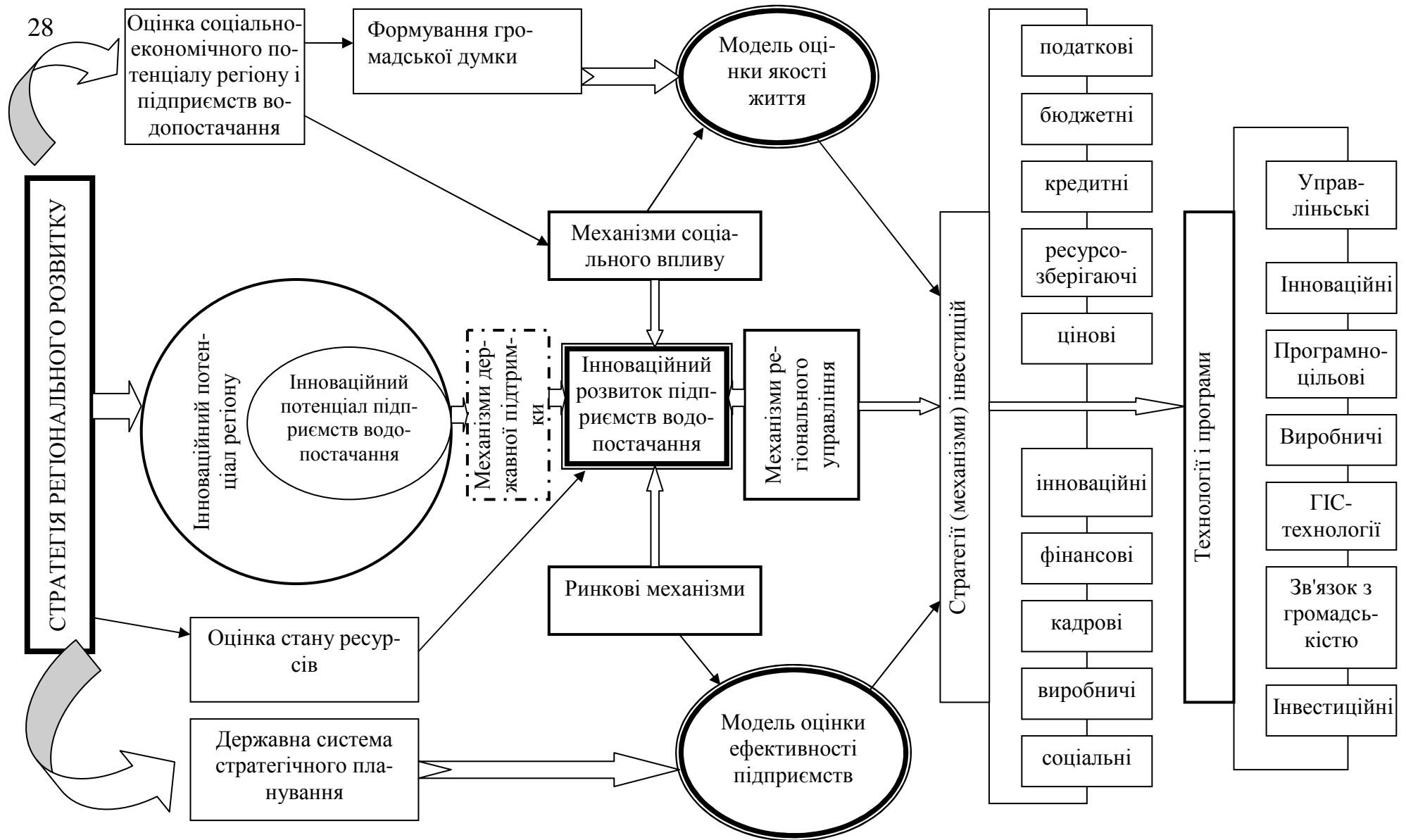


Рис.1.4 – Схема взаємодії механізму стратегічного розвитку з інноваційними технологіями і програмами

Таблиця 1.4 – Програма «Питна вода Харківської області на 2006-2020 рр.» за рахунок усіх джерел фінансування (по КП «ВТП «Вода»)

Заходи	Строки виконання, роки	Загальний обсяг	Орієнтовні обсяги фінансування, тис. грн. за роками						
			2006	2007	2008	2009	2010	Перший етап, усього	наступні етапи, усього
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
І. Розвиток і реконструкція систем водопостачання та водовідведення, у тому числі м. Харків, усього	2006-2020	411965,0	3580,0	31820,0	49800,0	71400,0	96865,0	253465,0	158500,0
Закінчення будівництва першої черги магістрального водогону від каналу Дніпро-Донбас до м. Харкова, у тому числі санація водогону Кочеток-Харків	2006-2020	66000,0	2080,0	5920,0	6000,0	10000,0	16000,0	40000,0	26000,0
Будівництво очисних споруд на місці І блоку Кочетоцької водопровідної станції із впровадженням новітніх технологій очищення води та її знезараження із застосуванням ультрафіолетових випромінювачів низького типу	2007-2013	36465,0		1000,0	3000,0	8000,0	12465,0	24465,0	12000,0
Реконструкція діючих ІІ і ІІІ блоків Кочетоцької водопровідної станції із впровадженням новітніх технологій очищення води та її знезараження із застосуванням ультрафіолетових випромінювачів низького типу	2007-2017	24000,0		600,0	3000,0	5000,0	7000,0	15600,0	8400,0
Будівництво системи обробки і повторного використання промивних вод фільтрів Кочетоцької водопровідної станції	2006-2020	2500,0	500,0	300,0	400,0	400,0	400,0	2000,0	500,0
Розвиток і реконструкція хлорного господарства відповідно до вимог ПБХ-93	2007-20015	14000,0		500,0	1600,0	3000,0	4000,0	9100,0	4900,0
Санація і заміна водоводів і розподільчих мереж (не менше ніж 50 км на рік)	2007-2020	156000,0		10000,0	16000,0	25000,0	30000,0	81000,0	75000,0

Продовження таблиці 1.4

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Проектування водогону Д=1400 мм від смт. Кочеток до м. Харкова	2006	1000,0	1000,0					1000,0	
Будівництво свердловин на підземних водозаборах із системи кондиціонування води	2007-2015	33000,0		6000,0	6000,0	7000,0	8000,0	27000,0	6000,0
Будівництво в м. Харкові 5 водонапірних башен підвищеної ємкості	2008-2015	35000,0			5000,0	5000,0	10000,0	20000,0	15000,0
Модернізація насосного, електричного обладнання і запірно-регулюючої арматури, вентузів	2007-2020	15000,0		3000,0	3000,0	3000,0	3000,0	12000,0	3000,0
Будівництво резервуарів чистої води загальною ємкістю 41,0 т.м3 на площадках насосних станцій №8,9, 11,2 5-А	2007-2009	7000,0		3000,0	3000,0	1000,0		7000,0	
Будівництво площадки міських резервуарів чистої води загальною ємкістю 50,0 т.м3 на Північній Салтівці	2007-2015	10000,0		1000,0	1500,0	2000,0	2000,0	6500,0	3500,0
Модернізація систем АСУ подачі та розподілу води на водопровідних об'єктах м. Харкова, ВУВГ «Дніпро», ВУВГ «Донець»	2007-2015	12000,0		500,0	1300,0	2000,0	4000,0	7800,0	4200,0
2. Охорона та раціональне використання джерел питного водопостачання, підвищення контролю якості води, усього									
у тому числі по м. Харкову:	2007-2020	10370,0		1700,0	1730,0	3020,0	920,0	7370,0	3000,0
Оснащення діючих хіміко-бактеріологічних лабораторій найсучаснішим обладнанням і приладами для контролю якості питної води згідно з вимогами ДержСанПіН, у тому числі визначення паразитологічних показників безпеки питної води	2007-2009	3800,0		1200,0	800,0	1800,0		3800,0	
Кільцювання тупикових ділянок водопровідних мереж (42 км)	2007-2015	5300,0		500,0	500,0	800,0	500,0	2300,0	3000,0

Продовження таблиці 1.4

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Виконання тампонажу виведених з експлуатації свердловин (24 шт.)	2008-2010	1270,0			430,0	420,0	420,0	1270,0	
3. Науково-технічне забезпечення, у тому числі	2007-2020	59550,0		10550,0	13400,0	11900,0	9200,0	45050,0	14500,0
м. Харків, усього	2007-2020	59550,0		10550,0	13400,0	11900,0	9200,0	45050,0	14500,0
4. Ресурсо- та енергозбереження, у тому числі									
по м. Харкову	2006-2020	72900,0	1000,0	8200,0	10300,0	13000,0	14800,0	47300,0	25600,0
Реконструкція діючого енергогосподарства на спорудах водопостачання в м. Харкові, ВУВГ «Донець», ВУВГ «Дніпро»	2006-2020	36500,0	500,0	3500,0	5000,0	6700,0	8000,0	23700,0	12800,0
Впровадження побудинкового обліку споживання холодної і гарячої води в житлових будинках м. Харкова, у тому числі орієнтовно: приладів обліку холодної води – 5630 шт. приладів обліку гарячої води – 5100 шт.	2006-2015	20000,0	500,0	3000,0	3000,0	3000,0	3500,0	13000,0	7000,0
Впровадження тиристорних перетворювачів регулювання насосних агрегатів по всій системі подачі й розподілу води, включаючи насосні станції підвищення тиску	2007-2015	15000,0		1700,0	2000,0	3000,0	3000,0	9700,0	5300,0
Впровадження автоматизованої розрахункової системи обліку енергоносіїв на об'єктах водопостачання м. Харкова, ВУВГ «Донець», ВУВГ «Дніпро»	2008-2020	1400,0			300,0	300,0	300,0	900,0	500,0
5. Освіта, підготовка кадрів, виховання, інформування громадськості, у тому числі									
м. Харків, усього	2007-2020	2066,7		133,3	133,3	133,3	133,3	533,2	1533,5

Економічні вигоди з експертного оцінювання тільки цього пакету проектів можуть скласти до 10% чистого прибутку (за складовими зменшення собівартості й диференційованої системи тарифів). Відносно інноваційності й привабливості проектів для інвесторів за п'яти бальною шкалою (5 – найвищий бал), відзначається ресурсний (5 балів), системно-технологічний (4 бали), управлінський і ринковий (по 3 бали) проекти [24].

Інноваційний розвиток ґрунтується на постійному удосконаленні технологій, методів організації виробництва і збуту відповідно до змін ринкової кон'юнктури. У цих умовах слід гнучко підходити до формування організаційних структур управління. Гнучкість підходу до формування організаційних структур управління полягає в тому, що розглядаються найбільш характерні й значні інноваційні проекти, типи концесійний механізм, ПС-технології та ін.

Підсумовуючи викладене, зазначимо, що механізм інноваційного розвитку є багаторівневим і полісистемним. Досягнення цілей у такому механізмі, де основною є орієнтація маркетингової, а через неї інноваційної, інвестиційної і виробничо-збутової діяльності господарюючих суб'єктів на виявлення та всебічне використання існуючих і перспективних ринкових можливостей (для досягнення успіху в конкуренції, максимізації поточних і перспективних доходів тощо), можливе лише в разі узгодженої взаємодії всіх його систем і складових, а також при збереженні структурної цілісності. Узгодження роботи всіх систем забезпечує система мотивації, тому вона виступає як узгоджуюча і об'єднуюча.

РОЗДІЛ II

ФОРМУВАННЯ І ВІДНОВЛЕННЯ ОСНОВНИХ ФОНДІВ

Основні фонди підприємств житлово-комунального господарства – це величезна кількість засобів праці, які, незважаючи на свою економічну однорідність, відрізняються цільовим призначенням, терміном служби та іншими властивостями. Звідси виникає необхідність класифікації основних фондів по певних групах, що враховує специфіку виробничого призначення різних видів фондів [25]. Така класифікація подана в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Ознаки класифікації основних засобів та основних фондів

№ п/п	Класифікаційні угруповання	Бухгалтерський облік	Податковий облік
1	2	3	4
1	Класифікація за ознакою належності		
1.1	власні	Облік здійснюється за різними правилами: власні – згідно ПБО-7, орендовані та отримані у лізинг – згідно з ПБО-14. Власні та придбані у фінансовий лізинг обліковуються на балансі, орендовані – за балансом	По-різному відображаються у податковому обліку: власні – згідно зі ст. 8 Закону про оподаткування прибутку підприємств, придбані у фінансовий лізинг або отримані в операційну оренду – згідно з пп. 7.9.6 ст. 7 Закону про оподаткування прибутку підприємств
1.2	придбані у фінансовий лізинг (оренду)		
1.3	орендовані на умовах операційної (оперативної) оренди		
2	Класифікація за ознакою напрямку використання		
2.1	призначені для використання у господарській діяльності, у т.ч. передані в оренду	У сучасному бухгалтерському обліку основні засоби не діляться на виробничі і невиробничі, але розподіл залежно від напрямку діяльності (основна виробнича, адміністративна, збутова тощо) надзвичайно важливий, адже від цього залежить, як класифікуватимуться (на який рахунок списуватимуться) амортизаційні відрахування	Облік невиробничих фондів здійснюється за особливими правилами, встановленими пп. 8.1.4 ст. 8 Закону про оподаткування прибутку підприємств
2.2	невиробничі		

1	2	3	4
3	Класифікація за ознакою місця використання		
3.1	головне підприємство	Якщо філії ведуть облік окремо, а потім складають загальний баланс, облік головного підприємства матиме деякі особливості	За тлумаченням ДПАУ, місце використання об'єктів основних фондів має значення і для розрахунку суми консолідованого податку на прибуток, і при самостійній сплаті податку кожною філією
3.2	структурний підрозділ (філія)		
4	Класифікація за ознакою джерела фінансування		
4.1	придбані за власні кошти	Має значення тільки для управлінського обліку	Не має значення
4.2	придбані за кредитні кошти або кошти цільового призначення		
4.3	придбані в обмін на корпоративні права		
5	Класифікація за ознакою переоцінки		
5.1	переоцінені	Переоцінка і вибуття раніше переоцінених об'єктів відображаються в обліку інакше, ніж ці операції з об'єктами, що не підлягали переоцінці	Не має значення. І навіть проведення податкової індексації не впливає на подальший облік, тому немає потреби розподіляти основні фонди за цією ознакою
5.2	не переоцінювані		
6	Класифікація за ознакою поліпшень		
6.1	підлягали поліпшенням	Операції з поліпшеними основними засобами здійснюються за тими ж правилами, що й операції з об'єктами, які не підлягали поліпшенням	Ця ознака важлива тільки для орендованих об'єктів, оскільки існує спеціальна норма – п. 8.8.2 ст. 8 Закону про оподаткування прибутку підприємств, яку слід враховувати при поверненні поліпшених орендованих об'єктів. Для власних основних фондів ця ознака не важлива
6.2	не підлягали поліпшенням		

Згідно з діючою нормативною класифікацією національних стандартів України до основних фондів відносяться:

1. Будинки, споруди та передавальні пристрої.
2. Машини та обладнання.

3. Транспортні засоби.

4. Інструменти, прилади, інвентар (меблі).

5. Робоча і продуктивна худоба.

6. Багаторічні насадження.

7. Інші основні засоби.

Будинки – архітектурно-будівельні об'єкти, призначені для створення необхідних умов праці. До будинків відносять виробничі корпуси цехів, депо, гаражі, складські приміщення, виробничі лабораторії і т.д.

Споруди – це інженерно будівельні об'єкти, призначені для тих або інших технологічних функцій, необхідних для здійснення процесу виробництва зі зміни предметів праці. До споруд належать насосні станції, очисні камери, тунелі, мости й т.д. Передавальні пристрої – за допомогою їх передаються енергія різних видів, а також рідкі й газоподібної речовини нафто-, газопроводи, водогінні мережі, каналізаційні колектори й т.п.

Машини й устаткування, у тому числі:

а) силові машини й устаткування, призначені для вироблення й перетворення енергії, – генератори, двигуни і т.п.;

б) робочі машини й устаткування, що використовуються для виробництва продукції або послуг, тобто для безпосередньої участі в технологічних процесах (верстати, преси, молоти, підйомно-транспортні механізми та інше основне і допоміжне устаткування);

в) вимірювальні й регулюючі прилади при устрої, лабораторне обладнання і т.п.;

г) обчислювальна техніка – сукупність предметів, призначених для прискореної автоматизації процесів, пов'язаних з вирішенням математичних задач і т.п.; інші машини і устаткування.

Транспортні засоби, призначені для транспортування вантажів і людей у межах підприємств і поза ним.

Інструмент усіх видів і додавані до машин пристрої, що служать для обробки виробів (тиски, лещата й т.д.).

Виробничий інвентар для полегшення виробничих операцій (робочі столи, верстати), зберігання рідких і сипучих матеріалів, засоби з охорони праці й т.п.

Господарський інвентар – засоби прибирання приміщень, збору сміття і т.п.

Вартісна оцінка основних фондів залежить від джерел і способів їхнього надходження на підприємство. Придбані (створені) основні фонди зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних фондів.

Первісна вартість об'єкта основних фондів складається з таких витрат:

- суми, які сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційні збори, державне мито й аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних фондів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних фондів;
- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних фондів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних фондів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Витрати на сплату відсотків за користування кредитом не включаються до первісної вартості основних фондів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок позикового капіталу.

Первісна вартість безоплатно отриманих основних фондів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання. За справедливою вартістю також обліковуються основні засоби, що внесені до статутного капіталу підприємства.

Первісна вартість об'єкта основних фондів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то первісною вартістю об'єкта основних фондів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду. Первісна вартість об'єкта основних фондів, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний об'єкт, дорівнює справедливій вартості переданого об'єкта основних фондів, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

Первісна вартість основних фондів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта. Залишкова вартість основних фондів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта.

Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані й одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу експлуатаційних витрат [26]. У міру участі основних фондів у виробничому процесі їхня вартість роздвоюється: одна її частина, рівна зношуванню, переноситься на готову продукцію, інша виражає залишкову вартість діючих основних фондів. Зношена частина вартості основних фондів, перенесена на готову продукцію або послуги в міру реалізації останніх, визначається шляхом застосування механізму нарахування амортизації.

Нарахування амортизації здійснюють протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) враховують:

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- фізичний та моральний знос, що передбачається;
- правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання. Амортизація об'єкта основних фондів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання.

Амортизація основних фондів (крім інших необоротних матеріальних активів) нараховується із застосуванням таких методів:

1) прямолінійного, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів;

2) зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею і результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість;

3) прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи із строку корисного використання об'єкта, і подвоюється;

4) кумулятивного, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання;

5) виробничого, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів.

Підприємства можуть застосовувати норми і методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені також податковим законодавством.

Метод амортизації обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. У разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод метод амортизації відповідного об'єкта основних фондів переглядається. Нарухування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

Місячна сума амортизації при застосуванні прямолінійного методу, методів зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивного визначається діленням суми амортизації за повний рік корисного використання на 12. Нарухування амортизації починають з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання.

Нарухування амортизації припиняють, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію. Суму

нарахованої амортизації всі підприємства відображають збільшенням суми витрат підприємства і зносу основних фондів.

Для житлово-експлуатаційних організацій і підприємств зовнішнього благоустрою встановлено особливий порядок нарахування амортизації. Тут на суму нарахованої амортизації об'єктів зовнішнього благоустрою та житлових будинків, що перебувають на балансах житлово-комунальних організацій, які належать до сфери управління органів місцевого самоврядування і місцевих органів виконавчої влади, а також автомобільних доріг загального користування збільшуються доходи цих підприємств і організацій із зменшенням додаткового капіталу, а при його недостатності – статутного капіталу. На нашу думку, такий порядок завдає великої шкоди інвестиційній привабливості відповідних підгалузей житлово-комунального господарства. При відсутності зовнішніх інвестицій ці підгалузі приречені на постійне проїдання свого статутного капіталу.

Економічно обґрунтовані норми амортизації мають велике значення. Вони дозволяють, з одного боку, забезпечити повне відшкодування вартості основних фондів, що вибувають із експлуатації, а з іншого боку – установити справжню собівартість продукції, складовим елементом якої виступають амортизаційні відрахування. З погляду комерційного розрахунку однаково погано як заниження норм амортизації (тому що воно може призвести до нестачі фінансових ресурсів, необхідних для простого відтворення основних фондів), так і їхнє необґрунтоване завищення, що викликає штучне подорожчання продукції і зниження рентабельності виробництва [27].

Норми амортизації періодично переглядають, тому що змінюються терміни служби основних фондів, прискорюється процес перенесення їхньої вартості на виготовлений продукт під впливом науково-технічного прогресу та інших факторів. Періодично також проводиться переоцінка основних фондів; її мета полягає в тому, щоб привести балансову вартість основних фондів у відповідність до діючих цін й умов відтворення.

Підприємство можуть переоцінювати об'єкт основних фондів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт. Переоцінка основних засобів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі має проводитися з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості.

Переоцінена первісна вартість і сума зносу об'єкта основних засобів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних фондів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість. Якщо залишкова вартість об'єкта основних фондів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. При цьому для таких об'єктів, що продовжують використовуватися, обов'язково визначається ліквідаційна вартість

Відомості про зміни первісної вартості й суми зносу основних засобів заносять до реєстрів їх аналітичного обліку. Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки – до складу витрат.

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта і втрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і вигід від відновлення його корисності, сума чергової (останньої) дооцінки, але не більше зазначеного перевищення, включається до складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більше зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення іншого додаткового капіталу.

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і вигід від відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і втрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більше зазначеного перевищення) включається до витрат звітного періоду.

При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта основних засобів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів може щомісяця (щокварталу, раз на рік) у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації, включатися до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. При цьому до складу нерозподіленого прибутку при вибутті цього об'єкта включається залишок перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок такого об'єкта, що відображений у складі додаткового капіталу. Відомості про суму перевищення попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок об'єкта, що включені до складу нерозподіленого прибутку, заносять до реєстрів аналітичного обліку основних засобів.

Механізм формування і використання амортизаційних відрахувань, будучи важливою ланкою загальної системи відтворення основних фондів, одночасно є інструментом реалізації державної структурної політики в області виробничих інвестицій.

Відомо, що кругообіг основних фондів включає три фази: зношування, амортизацію і відшкодування. Зношування і амортизація відбуваються у процесі виробничого використання основних фондів, а відшкодування – у ре-

зультаті їхнього створення і відновлення. У міру використання фізично зношуються елементи засобів праці, погіршуються їхні технічні властивості. Наступає так зване механічне зношування, у результаті чого засоби праці втрачають здатність брати участь у виготовленні продукції. Іншими словами, зменшується їх споживча вартість. Основні фонди піддаються фізичному зносу тільки внаслідок їхнього продуктивного використання, але й під впливом факторів природи. У процесі експлуатаційного утримання під впливом атмосферних умов, поступових, руйнівних дій природного обміну речовин відбуваються корозія металу, гниття дерева, тобто деформуються й руйнуються окремі частини основних фондів.

Засоби праці можуть вийти з ладу й у результаті таких надзвичайних обставин, як пожежі, повені, землетруси та інші стихійні лиха.

Величина фізичного зношування основних фондів залежить від якості їхнього виготовлення, технічних параметрів, закладених у процесі створення й визначаючих довговічність. Крім того, рівень фізичного зношування основних фондів залежить від ступеня їхнього навантаження у процесі продуктивного використання. Чим більше змінність роботи устаткування й інтенсивніше його завантаженість у часі й за потужністю, тим вище рівень зношування. Поряд з цим зношування залежить від рівня кваліфікації робітників, дотримання умов експлуатації, захищеності від несприятливих умов навколишнього середовища, якості догляду й своєчасності проведення ремонту.

Поряд з фізичним зношуванням засоби праці піддаються моральному зношуванню, при якому ще цілком придатні за матеріальним станом машини й устаткування стають не вигідними в експлуатації в порівнянні з новими, більш ефективними зразками техніки. Розрізняють дві форми морального зносу. Перша, коли в результаті науково-технічного прогресу, що обумовлює зростання продуктивності праці в галузях, що виготовляють засоби виробництва, подібного роду машини працюють з меншими витратами. Коли виробництво нових, більш дешевих машин стає масовим, вартість аналогічних за технічними характеристиками діючих засобів праці знижується. Адаже в ко-

жен даний момент вартість товарів визначається не індивідуальними витратами, а кількістю суспільно необхідного робочого часу на виробництво. Нові машини аналогічної конструкції коштують дешевше й тому переносять на готовий продукт меншу частку вартості, що робить їх більше ефективними в експлуатації й стимулює дострокову заміну старих зразків техніки.

Друга форма морального зношування – зменшення вартості функціонуючих засобів праці в результаті впровадження у виробництво нової, більш прогресивної і економічної техніки. Нові машини можуть бути більш продуктивними, тобто за одиницю часу на них можна випустити більшу кількість продукції. Одним з переваг нового обладнання є забезпечення можливостей впровадження більше прогресивної технології, що обумовлює економію матеріальних ресурсів, поліпшення умов праці. Зростання ефективності нових зразків техніки може бути також результатом економії виробничих площ, кращої надійності й економічності в експлуатації, більшої ремонтоздатності і т.п. Внаслідок цього експлуатація старих машин стає не вигідною, що обумовлює необхідність дострокової їхньої заміни.

Використання морально застарілої, хоча й фізично ще не зношеної техніки приводить до відносного збільшення витрат на виробництво, стримує вдосконалювання технологічних процесів. Виникає проблема: зазнавати втрат від дострокової заміни застарілих засобів праці й одержати економію від впровадження більше прогресивної технології або експлуатувати морально застаріле обладнання до повного списання його вартості, але при цьому втрачають можливість зростання ефективності виробництва в перспективі. Як правило, зіставлення свідчать на користь дострокової заміни машин з метою технічного вдосконалення виробництва, ефект чого набагато перевищує втрати до дострокового списання.

Якщо базою фізичного зношування є вплив матеріальних факторів зовнішнього середовища й внутрішніх обмінних фізико-хімічних процесів, що руйнують матеріали, з яких створені засоби праці, то основу обох форм морального зносу становить науково-технічний прогрес. Він визначає і здешев-

лення засобів праці, і появу нових видів техніки й продукції. Відповідно до характеру причин втрата споживчої вартості й вартості засобів праці в результаті фізичного й морального зношування здійснюється неоднаково. Якщо фізичне зношування настає, як правило, рівномірно в міру використання основних фондів або поступового впливу факторів природи, то моральному зношуванню внаслідок нерівномірності науково-технічного прогресу окремі види засобів праці піддаються нерівномірно. Так, найбільший вплив він робить на активну частину основних фондів, оскільки зміни в конструкціях машин й устаткування більш динамічні в порівнянні з удосконалюванням конструкцій будинків і споруд. Вплив морального зношування нерівномірний в різних галузях народного господарства. Він особливо відчутний в галузях, що визначають науково-технічний прогрес.

Друга форма морального зношування має найбільш значний вплив у перший період введення нової техніки, в міру поширення нововведень її вплив поступово знижується.

Амортизацію можна визначити як процес поступового перенесення вартості засобів праці на вартість готової продукції. Амортизаційні відрахування – це та частина вартості засобів праці, що в кожному новому кругообігу фондів підприємств у міру їхнього зношування відокремлюються й продовжують рух у складі нової вартості спочатку у вигляді незавершеного виробництва, потім як частина вартості готової продукції, а після її реалізації накопичуються в резервному фонді коштів, призначеному для відшкодування авансованих витрат в основні фонди. Отже чітко окреслюється розходження амортизації і зношування основних фондів. Якщо зношування – це втрата споживчої вартості, а значить і вартості засобів праці, то під амортизацією мається на увазі процес перенесення вартості на готовий продукт. Обидва процеси, незважаючи на їхнє розходження, нерозривні як дві сторони того самого явища. Тому амортизаційні відрахування, відображаючи величину перенесеної вартості, одночасно показують ступінь зношування основних фондів.

Величина амортизації повинна відповідати реальному відтворенню використаних основних фондів в утворенні нової вартості. Якщо при побудові норм амортизації цього не досягається, а на амортизацію списується менше або більше коштів, між об'єктивно необхідно, відбувається перелив коштів з фонду відшкодування у фонд нагромадження або навпаки. При цьому порушується вірогідність обліку фінансових джерел відтворення, а, отже, ускладнюється можливість управління їхнім раціональним витрачанням. Такі відхилення повинні бути нейтралізовані своєчасним коригуванням норм амортизації. На продукцію не може бути списаної амортизації більше й не повинно бути списано менше, ніж це обумовлено реальними витратами основних фондів на виробництво. Норми амортизації повинні бути побудовані таким чином, щоб забезпечувати повне відшкодування авансованих вкладень в основні фонди незалежно від перспективних потреб у відновленні. Якщо після закінчення періоду обороту основних фондів зростає ціна одиниці виробничої потужності, то додаткові ресурси для створення нових фондів замість вибулих повинні бути вишукані за рахунок фонду нагромадження національного доходу.

Для адекватного відбиття амортизацією процесу перенесення вартості устаткування на виготовлений продукт потрібно вирішити два завдання: дати достовірну оцінку цієї вартості й правильно організувати процедуру її списання на собівартість за допомогою норм амортизації. На виготовлений продукт повинна переноситися не та частина вартості машин, по якій вони були придбані кілька десятиліть назад, а та, котрої вони володіють у кожен даний момент часу. Причому для вірогідності нарахування амортизації важливо якнайчастіше провадити переоцінку основних фондів. Нажаль, практика свідчить, що підприємства житлово-комунального господарства практично не проводять переоцінку своїх основних фондів, що завдає галузі значної шкоди.

Статистика свідчить, що щорічні суми амортизаційних відрахувань значно перевищують розміри відповідного вибуття основних фондів. Пере-

вищення нараховує амортизацією, що, щорічного вибуття основних фондів має стійку тенденцію до зростання. У зв'язку з цим в економічній теорії і практиці господарювання склалася думка про закономірний характер надмірності амортизації в порівнянні з потребою в коштах для відновлення зношених фондів і можливості її вилучення для нагромадження.

Питання про можливості використання амортизаційних відрахувань на розширене відтворення є одним з найбільш складних і дискусійних. Воно обговорюється в економічній літературі вже багато років, але остаточно не вирішене. Висловлюється думка, відповідно до якої амортизаційний фонд не може служити джерелом нагромадження основних фондів. У той же час ряд економістів стверджують, що в сучасних умовах амортизаційні відрахування закономірно є джерелом розширеного відтворення основних фондів, джерелом їхнього нагромадження. Багато дослідників, визнаючи пряме економічне призначення амортизаційного фонду як джерела простого відтворення, не виключають разом з тим можливість використання його й для розширеного відтворення [28].

У зв'язку із зростанням виробничого потенціалу, необхідністю інтенсифікації його використання висувуються особливі вимоги до політики відшкодування засобів праці, недоліки якої проявляються у зниженні темпів заміни зношених фондів. Особливо це важливо в житлово-комунальній сфері, де накопичилась значна кількість застарілого обладнання. Тому раціональні витрати амортизаційного фонду в цій галузі є істотним резервом підвищення ефективності виробництва.

Видиме перевищення нарахованими сумами амортизації потреб у відшкодуванні коштів, які нібито можуть бути використані для нагромадження, пояснюється рядом вчених-економістів дією двох факторів – науково-технічним прогресом й особливостями кругообігу основних фондів. У зв'язку з науково-технічним прогресом росте продуктивність праці, тому вартість відтворення основних фондів повинна знижуватися. У результаті для відшкодування їх споживчої вартості потрібно менше коштів, ніж накопичено в

амортизаційному фонді. У такому разі розміри накопиченої амортизації дозволяють забезпечити потреби не тільки простого, й розширеного відтворення.

Проте ефект науково-технічного прогресу – це не результат обороту коштів фонду відшкодування. Він утворюється як наслідок додаткових вкладень з фонду нагромадження в розвиток науки й техніки і є результатом використання чистого продукту.

Якщо в результаті науково-технічного прогресу вартість відтворення одиниці виробничої потужності знижується, то амортизаційний фонд повинен бути зменшений на відповідну величину. У протилежному разі механізм нарахування амортизації не буде зв'язаний з реальним процесом перенесення вартості. Якщо з обсягу зробленого продукту у фонд відшкодування направляється більше коштів, між обумовлено фактичними витратами на виробництво, то в результаті знижується величина національного доходу. У такому випадку амортизаційний фонд акумулює поряд з коштами, необхідними для відшкодування засобів праці, і частину фонду нагромадження. І, навпаки, при зростанні вартості відтворення одиниці виробничої потужності необхідне відповідне збільшення амортизаційного фонду. У протилежному разі, він не може повністю покрити потреби відшкодування засобів праці. При відповідності процесу нарахування амортизації реальному процесу перенесення вартості амортизаційний фонд повинен використовуватися тільки за прямим призначенням. Ідеальним можна вважати таке становище, коли нарахована амортизація повністю залишається в розпорядженні підприємств і направляється ним на фінансування простого відтворення основних фондів.

Нова амортизаційна політика, яка впроваджена на Україні в 2000 р., дає можливість кожному підприємству, вибираючи найбільш раціональні методи нарахування амортизації, не тільки досягати цієї мети, а й збалансовувати такі економічні показники як собівартість продукції або послуг, дохід від операційної діяльності, тарифи і прибуток. Важливою інформаційною основою для ефективного управління процесами відтворення основних фондів має

стати адаптована до міжнародних стандартів фінансова звітність підприємств. Вона містить вичерпну характеристику функціонування основних фондів підприємств у ринковому середовищі, зокрема:

1. Вартість (первісна або переоцінена), за якою основні засоби відображені в балансі.

2. Методи амортизації, що застосовуються підприємством, і діапазон строків корисного використання (експлуатації).

3. Наявність і рух у звітному році:

3.1. Первісна (переоцінена) вартість і сума зносу на початок звітного року.

3.2. Первісна вартість основних засобів, які визнані активом, з виділенням вартості основних засобів, отриманих в результаті об'єднання підприємств.

3.3. Сума зміни первісної (переоціненої) вартості й зносу основних засобів у результаті переоцінки.

3.4. Первісна (переоцінена) вартість і сума зносу основних засобів, які вибули.

3.5. Сума нарахованої амортизації.

3.6. Сума втрат від зменшення корисності й сума вигод від відновлення корисності, відображені в звіті про фінансові результати в звітному періоді.

3.7. Інші зміни первісної (переоціненої) вартості й сума зносу основних засобів.

3.8. Первісна (переоцінена) вартість і сума зносу на кінець звітного року.

У примітках до фінансової звітності наводиться також така інформація:

1. Первісна (переоцінена) вартість і сума зносу основних засобів, щодо яких існують передбачені чинним законодавством обмеження володіння, користування та розпорядження.

2. Первісна (переоцінена) вартість і сума зносу переданих у заставу основних засобів.

3. Сума капітальних інвестицій в основні засоби за звітний рік.
4. Сума укладених угод на придбання у майбутньому основних засобів.
5. Залишкова вартість основних засобів, що тимчасово не використовуються (консервація, реконструкція тощо).
6. Первісна (переоцінена) вартість повністю амортизованих основних засобів, які продовжують використовуватись.
7. Залишкова вартість основних засобів, вилучених з експлуатації для продажу.
8. Первісна вартість, залишкова вартість і метод оцінки основних засобів, отриманих за рахунок цільового фінансування.

Крім того, у примітках до фінансової звітності наводиться інформація про зміну розміру додаткового капіталу в результаті переоцінки основних засобів та обмеження щодо його розподілу між власниками (учасниками), а у примітках до консолідованої фінансової звітності щодо кожної групи основних засобів – сума курсових різниць у зв'язку з перерахунком вартості основних засобів, наведеної у фінансовій звітності дочірніх підприємств.

Процеси нагромадження і відшкодування основних фондів тісно взаємозалежні. Витрати коштів на відтворення основних фондів мають довгостроковий характер і здійснюються у вигляді довгострокових інвестицій на нове будівництво, на розширення і реконструкцію виробництва, на технічне переозброєння і на підтримку потужностей діючих підприємств.

Важливим питанням відтворення основних фондів є його фінансове забезпечення. Існує кілька класифікацій джерел фінансування. Відповідно до прийнятої класифікації, всі джерела формування інвестиційних ресурсів можна розділити на три групи: власні, позикові, притягнуті.

Серед власних джерел фінансування інвестицій головну роль відіграє прибуток, що залишається в розпорядженні підприємства після сплати податків та інших обов'язкових платежів. Частина цього прибутку, що направляється на виробничий розвиток, може бути використана на будь-які інвес-

тиційні цілі. Політика розподілу чистого прибутку підприємства ґрунтується на обраній ним загальній стратегії економічного розвитку.

Другим за значенням джерелом власних коштів є амортизаційні відрахування. Їхній розмір залежить від обсягу використовуваних підприємством основних фондів і прийнятої політики їхньої амортизації (використання методів прямолінійної або прискореної амортизації).

Інші з перерахованих власних джерел формування інвестиційних ресурсів у процесі розробки інвестиційної стратегії компанії не слід розглядати, тому що їхнє формування є предметом тактичного або оперативного планування.

Серед позикових джерел фінансування головну роль звичайно відіграють довгострокові кредити банків. Але, у сучасних умовах це джерело практично не використовується у зв'язку з кризовим станом економіки.

Емісія облігацій компаній (відповідно до законодавства України вона може бути здійснена в розмірі не більше 25% суми статутного фонду) також не одержала поки великого поширення у зв'язку з нерозвиненістю фондового ринку й невисокими розмірами статутного фонду багатьох підприємств. Це джерело залучення інвестиційних ресурсів доступне лише підприємствам з високими розмірами статутного фонду.

Інвестиційний лізинг є однією з найбільш перспективних форм залучення позикових ресурсів. Він розглядається як один з різновидів довгострокового кредиту, надаваного в натуральній формі й погашеного в розстрочку. Гострий дефіцит інвестиційних ресурсів, з одного боку, і значна кількість невикористовуваних виробничих об'єктів й устаткування внаслідок економічного спаду, з іншого, створюють передумови широкого використання інвестиційного лізингу в інвестиційній діяльності.

Інвестиційний селенг є однією з нових форм залучення інвестиційних ресурсів, використовуваних рядом підприємств України. Селенг являє собою специфічну форму зобов'язання, що полягає в передачі власником (юридичними й фізичними особами) прав з користування і розпорядження його май-

ном за певну плату. Як майно можуть виступати будинки, споруди, устаткування, сировина й матеріали, кошти, цінні папери, а також продукти інтелектуальної й творчої праці. У закордонній практиці селенг перетворився в один з важливих інструментів фінансування інвестицій у різних сферах бізнесу [29].

Серед зовнішніх джерел фінансування інвестицій у першу чергу для підприємств житлово-комунального господарства необхідно розглядати можливість виділення фінансових ресурсів з місцевого бюджету, оскільки комунальна інфраструктура є власністю територіальних громад і відповідальність за належний розвиток цієї інфраструктури Законом України «Про місцеве самоврядування» покладено на місцеві органи влади.

Таким чином, аналіз показує, що з усього різноманіття джерел формування інвестиційних ресурсів при розробці інвестиційної стратегії підприємств житлово-комунального господарства можуть бути враховані тільки основні з них:

- амортизаційні відрахування;
- чистий прибуток;
- довгострокові кредити банків;
- інвестиційний лізинг;
- емісія акцій;
- фінансування із місцевого бюджету.

Питання про вибір джерел фінансування капітальних вкладень повинен вирішуватися з урахуванням багатьох факторів: вартості залученого капіталу; ефективності віддачі від нього; співвідношення власного й позикового капіталів; економічних інтересів інвесторів і позикодавців.

Простому відтворенню основних фондів слід віддати пріоритет в інвестиційній політиці підприємств, а напрямки чистих капітальних вкладень, тобто витрат з фонду нагромадження повинні регулюватися економічними методами в централізованому порядку. Це необхідно, оскільки підприємства не в змозі й досить повно враховувати всі перспективні зміни суспільних по-

реб. Залежно від динаміки й структури населення, перспектив науково-технічного прогресу, передбачуваних обмежень на сировинні й паливно-енергетичні ресурси, можливостей кооперування з іншими регіонами й факторами повинні визначатися пріоритети в розподілі ресурсів нагромадження. Ці пріоритети повинні реалізовуватися за допомогою податкової і кредитної політики.

Слід підкреслити, що в кінці 80-х років минулого століття у народному господарстві України склалася суперечлива ситуація з відтворенням основних фондів. У результаті екстенсивної спрямованості інвестиційної політики більша частина ресурсів довгі роки використовувалася на нагромадження основних фондів. Установився стійкий пріоритет нового будівництва, а реконструкція діючого виробництва здійснювалася недостатньо [30]. Численні постанови уряду не змогли змінити цю тенденцію. Потреби простого відтворення визначалися залишковим методом, що обумовило вилучення в підприємств коштів амортизації і використання їх для нагромадження [31]. У результаті виробничо-технічний потенціал розрісся до неймовірних розмірів, але він у край був зношеним і неефективним. Старі підприємства вимагають більших витрат на підтримку застарілих потужностей. Нові ж виробництва, створені значною мірою ціною обмеження потреб відтворення на старих підприємствах, не могли ефективно розвиватися через недостачу матеріальних і трудових ресурсів.

Надмірне нагромадження, що не відповідає реальним можливостям, об'єктивним умовам функціонування економіки, не дало очікуваного ефекту, а обумовило зростання втрат. У країні не було ні нормального використання створеного потенціалу, ні ефективного нагромадження. Обидва процеси взаємно обмежувалися і протидіяли один одному.

Такий стан з відтворенням основних фондів народного господарства вимагав нормалізувати процес відшкодування засобів праці й повністю перевести його на ринкову основу, що дозволило вчасно вдосконалювати створений виробничий потенціал з урахуванням динамічної структури поточного

попиту. Такий порядок поряд з наближенням до структури потреб повинен забезпечити й значне збільшення ефективності діючих потужностей.

Процес виробничого нагромадження у сформованій кризовій ситуації повинен строго контролюватися суспільством. Для розширення виробництва неприпустимо залучати ні ресурси фонду споживання, ні кошти відшкодування. Обумовлені інвестиційними можливостями суспільства, обмежені ресурси нагромадження повинні централізовано регулюватися й контролюватися з урахуванням перспективних потреб.

РОЗДІЛ III
РОЗВИТОК НОВИХ ОРГАНІЗАЦІЙНИХ ФОРМ ДІЯЛЬНОСТІ
ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНОГО КОМПЛЕКСУ ЯК УМОВА
ІНТЕНСИВНОЇ МОДЕРНІЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ФОНДІВ

Характеристика сучасного стану житлово-комунального комплексу України не може бути однозначною. З одного боку, в даній сфері за даними 2008 року працювало близько одного відсотка населення, що відповідає рівню розвинених країн. Дослідження, щодо застосування ресурсозберігаючих технологій виконуються в багатьох напрямках, деякі з них мають світове визнання, вища школа також досить професійно готує наукові кадри усіх ступенів кваліфікації. З іншого – ефективність практичної реалізації величезних обсягів накопичених знань знаходиться на неприпустимо низькому рівні, слабкі й невиразні синергічні основи розвитку галузі, оскільки підприємства не мають дійових важелів щодо застосування наукових досягнень саме в практичній сфері [32].

Стан житлово-комунального обслуговування тією чи іншою мірою впливає на кожну людину. До сфери ЖКГ входить широке коло питань, безпосередньо пов'язаних із життєзабезпеченням наших громадян: це і формування системи забезпечення населення житлом, і визначення принципів державної підтримки людини у придбанні нею житла, і організація обслуговування, капітального ремонту та реновації житлових будинків, і тепло-, газо- та водозабезпечення, і водовідведення, і гарантування належної якості питної води, і вивіз та переробка побутового сміття, і благоустрій, і організація роботи міського електротранспорту, і навіть ритуальне обслуговування.

Однак наведена динаміка збитків підприємств ЖКГ свідчить, у першу чергу про існування проблем фінансування галузі. За період з 1996 р, коли був прийнятий закон про 100% покриття витрат за рахунок споживачів, підприємства галузі не змогли пристосуватися до нових умов фінансування,

пов'язаних із відсутністю покриття різниці між собівартістю надання послуг і тарифом для споживачів з бюджету.

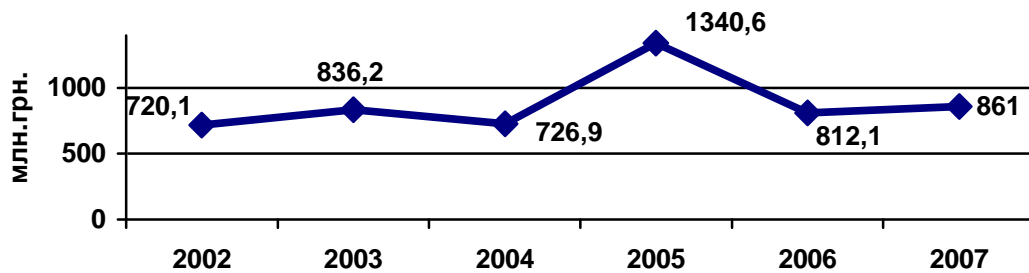


Рис. 3.1 – Динаміка збитків житлово-комунального господарства, млн. грн.

Загальний висновок численних публікацій останніх років, присвячених аналізу проблем і перспектив розвитку ЖКГ, можна звести до наступних тез. Для підвищення ефективності функціонування галузі треба подолати як її тимчасову інвестиційну непривабливість, пов'язану з державним регулюванням діяльності суб'єктів природних монополій, тарифів на комунальні послуги, так і зовнішні причини, зокрема значну заборгованість споживачів перед комунальними підприємствами, невиконання бюджетами різних рівней своїх зобов'язань щодо житлово-комунальних підприємств [33].

Дебіторська заборгованість житлово-експлуатаційних підприємств тільки Харківської області на 1.01.2006 р. склала 72,63 млн. грн., 1.01.2009 р. – 814 млн. грн. Структура дебіторської заборгованості за різними категоріями споживачів житлово-комунальних послуг свідчить, що з усієї дебіторської заборгованості 36,84% – борг держави, 23,4% – населення. Борг споживачів за житлово-комунальні послуги на 1.01.2007р. складає близько 9 млрд. грн., на 1.01.2008 р. – близько 12 млрд. грн.

Як свідчать дані, тенденція щодо співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованостей збережується незалежно від галузі. Тобто процеси, які справляють найбільший вплив на динаміку як дебіторської, так і кредиторської заборгованостей житлово-комунальних підприємств, лежать у площині зовнішніх факторів, таких як економічна і політична ситуація у країні й світі.

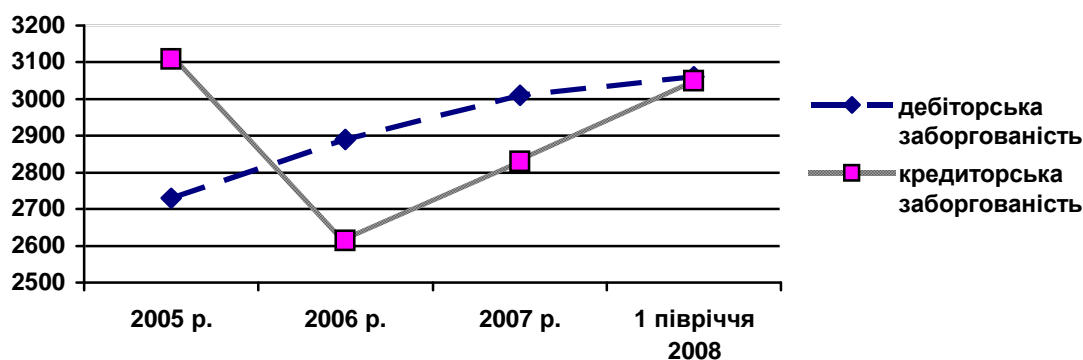


Рис. 3.2 – Дебіторська і кредиторська заборгованість підприємств водопостачання та водовідведення, млн. грн.

У той же час витрати і тарифи на послуги ЖКГ не виправдано високі й покривають величезні втрати ресурсів, у тому числі електроенергії, тепла, газу, води і т.д., витрачання яких контролюється вкрай незадовільно.

За оцінками фахівців, витрати ЖКГ можуть бути скорочені на 25-30% навіть при мінімальних інвестиціях. Економія значно перекрила б недофінансування. Але зважаючи на нинішню структуру ЖКГ, наявність природних монополій, неефективне використання власних коштів, ця сфера не приваблива для залучення бізнесу й інновацій, а отже і для ефективної модернізації.

Стан основних фондів галузі житлово-комунального господарства за період, що розглядався (1990-2008 рр.), не тільки не покращився, але й продовжує погіршуватися. На цей час основні засоби житлово-комунальної інфраструктури є морально й фізично застарілими і небезпечними для споживачів. Недофінансування експлуатаційної діяльності підприємств житлово-комунального господарства не тільки не дає можливості впроваджувати інноваційні ресурсозберігаючі технології і обладнання, а й взагалі забезпечувати функціонування підприємств на належному рівні [34].

Дві третини основних фондів вичерпали термін експлуатації, втрати теплової енергії і питної води в зовнішніх мережах становлять 30-60%, втрати теплової енергії в житловому фонді перевищують 30%. Питомі витрати енергоресурсів у 2-2,5 раза вище, ніж у країнах Європи, кількість аварій за останні 10 років збільшилась майже у 5 разів, внаслідок чого зростає собівар-

тість послуг (в тому числі енергетична складова), погіршується їх рівень і якість. Наприклад, кількість аварійних ситуацій на водопровідних мережах м. Харкова постійно зростає і у 2007 р. досягла понад 4 тис. випадків. (Динаміка кількості пошкоджень на водогонах та мережах м. Харкова наведена на рис. 3.3. Характер пошкоджень на трубопроводах свідчить, що за останні 10 років склалася стійка тенденція до неухильного їх зростання.

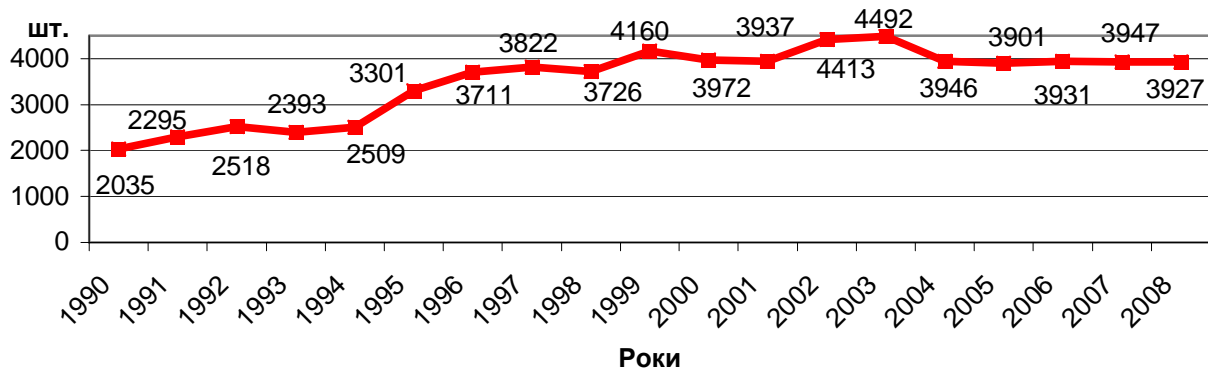


Рис. 3.3 – Динаміка аварій на водопровідних мережах Харківської області

Житловий фонд України складає 10,1 млн. будинків загальною площею 1039,7 млн. кв. м, в тому числі житловий фонд комунальної власності – 9,9% загального житлового фонду. Переважна частина житла (70%) збудована до 70-х років минулого століття, близько 3,9% багатоквартирних будинків комунальної власності є ветхими й аварійними. За експертними оцінками на капітальний ремонт житла потрібно щорічно направляти понад 2 млрд. гривень. Фактичні ж асигнування з місцевих бюджетів на їх капітальний ремонт не перевищують 16-20% від потреби. За оперативними даними, витрати на капітальний ремонт житлового фонду за 2006 р. склали 266,0 млн. грн.

Технічний стан житлового фонду Харківської області на початок 2006 р. характеризується високим коефіцієнтом зносу (40-80%), у м. Харкові – 40-55%.

В аварійному стані знаходяться 595 будинків загальною площею 114,8 тис. м² (0,19%), у ветхому стані – 3171 будинок загальною площею 416,8 тис. м² (0,68%). Рівень фінансування капітального ремонту житлового

фонду, у т.ч. відновлення та заміна конструкційних елементів та інженерного обладнання житлових будинків наведені нижче (рис. 3.4).

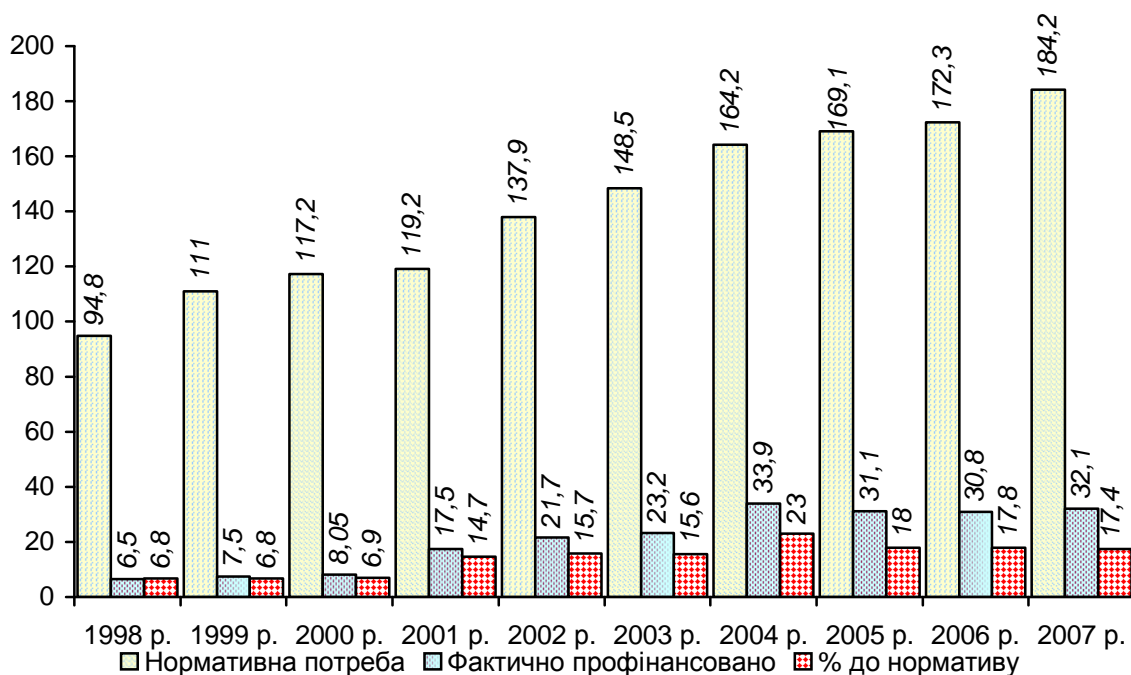


Рис. 3.4 – Динаміка бюджетного фінансування капітального ремонту житлового фонду (млн. грн.)

Динаміка свідчить, що відсоток фінансування за аналізований період невинно зростає, але максимальна питома вага фінансування від потреби залишається на рівні 20%, що не дозволяє вирішувати навіть поточні проблеми ЖКГ, не кажучи вже про стратегічні завдання.

Розрахунки, проведені на підставі нормативної собівартості житлово-комунальних послуг, показали, що забезпечення належної експлуатації об'єктів житлово-комунального господарства у межах усієї країни потребує щорічно додаткових обсягів фінансування на рівні 18,4 млрд. гривень.

Загальна орієнтовна потреба капіталовкладень для технічного переоснащення основних фондів підприємств житлово-комунального господарства становить 270-300 млрд. гривень. Упродовж 2006 року на розвиток та модернізацію житлово-комунальних об'єктів інвестовано за рахунок усіх джерел фінансування 1,8 млрд. гривень.

Незадовільний стан основних фондів житлово-комунального господарства не може не впливати на надійність роботи комунальних служб, підвищення ризику для здоров'я і життя користувачів і, врешті-решт, на якість та вартість послуг.

З моменту переходу економіка країни до ринкової системи господарювання бюджетне фінансування галузі практично припинилося. Основними принципами її реформування в перехідний період були: демонополізація, роздержавлення, енергозбереження, нова тарифна політика й форми управління комунальним господарством. Проте вся реформа звелася тільки до підвищення цін на послуги. Відсутність комплексного підходу до запровадження ринкових відносин, недосконалість нормативно-правової бази і непослідовність у прийнятті рішень, неналежна увага керівників міст і областей до цієї справи, а головне – відсутність інституційних перетворень призвели до нинішнього кризового стану галузі.

Частка збиткових підприємств у ЖКГ В Україні у 2008 р. склала близько 65%. Ситуація ускладнюється тим, що однозначного уявлення про те, як виходити з існуючого становища, немає, тому що для комунальних підприємств кожного міста повинна бути розроблена своя індивідуальна, враховуюча територіальну специфіку програма виходу з кризового стану. Підприємства, що входять до складу міського господарства, виконують одне загальне завдання – обслуговувати потреби населення, створювати умови для задоволення соціальних, культурних і духовних потреб населення того міста, на території якого вони розташовані. Тобто «місцеві умови» відіграють головну роль у будівництві й експлуатації більшості комунальних підприємств.

Таким чином, зрозуміло, що необхідне стимулювання самих комунальних підприємств до залучення необхідного галузі інвестиційного капіталу шляхом розробки індивідуальних програм інноваційно-інвестиційного розвитку.

Світовий досвід доводить, що житлово-комунальна сфера не є однорідною. Вона містить у собі як природно-монопольні сегменти, так і підприємс-

тва, що за своєю суттю й економічним змістом можуть ефективно функціонувати на конкурентних засадах.

З прийняттям Закону «Про природні монополії» від 20 квітня 2000 р. в Україні створені правові основи впровадження державного регулювання суб'єктів природних монополій, що відповідає умовам ринкової економіки. Основною метою даного Закону є забезпечення ефективності функціонування ринків природних монополій і балансу інтересів споживачів послуг суб'єктів природних монополій, безпосередньо самих суб'єктів природних монополій і суспільства, яка, за думкою Антимонопольного комітету України, не виконана.

Згідно із Законом України «Про природні монополії» до сфери природних монополій у ЖКГ відносяться:

- передача і розподіл електричної енергії;
- централізоване постачання теплової енергії;
- транспортування природного газу трубопроводами;
- централізоване водопостачання і водовідведення.

Ринки природних монополій складають найчисленнішу групу у системі монополізованих товарних ринків України з урахуванням регіональних ринків у 2008 р. частка продукції монопольного сектора у ВВП України становила 40%. У свою чергу, основну частину цієї групи формують ринки централізованих тепло- і водопостачання, а також водовідведення. Разом на ці ринки припадає 84% усіх ринків природних монополій, або 25% усіх монополізованих ринків країни [37].

На даний час політику у сфері регулювання діяльності суб'єктів природних монополій реалізують Мінжитлокомунгосп, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві держадміністрації, виконавчі органи сільських, селищних, міських Рад.

Основними питаннями, які підлягають негайному вирішенню в розрізі державного регулювання діяльності природних монополій, залишаються:

- відсутність законодавчого розмежування повноважень місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, на які покладено як функції з управління майном у житлово-комунальному господарстві, так і функції з регулювання діяльності суб'єктів природних монополій; поєднання таких функцій не дає змоги збалансувати інтереси споживачів і суб'єктів природних монополій

- невизначеність принципів, методів, форм і процедури здійснення державного регулювання суб'єктів природних монополій [38].

Суб'єкти природних монополій, що надають послуги з централізованого тепло-, водопостачання і водовідведення, мають значні матеріальні й фінансові ресурси, гарантований монопольний ринок збуту і, відповідно, не мають необхідності вживати заходи щодо зниження втрат ресурсів та зменшення витрат, які є складовими тарифів на комунальні послуги. Споживач послуг, в свою чергу, не має вибору у придбанні аналогічних послуг в іншого суб'єкта господарювання і на інших умовах.

Зазначене вимагає розвитку державного регулювання на відповідних ринках, метою якого є збалансування інтересів держави, суб'єктів природних монополій та споживачів. Орган державного регулювання природних монополій має забезпечити захист інтересів споживачів у отриманні ними комунальних послуг належної якості, створити умови для ефективного функціонування суб'єктів природних монополій, залучення інвестицій у розвиток житлово-комунального господарства.

Отже система державного регулювання діяльності суб'єктів природних монополій на ринку комунальних послуг потребує значного вдосконалення.

У галузях природних монополій (або в яких існує природня монополія як об'єктивне явище) економія, яка об'єктивно обумовлена зростанням масштабу виробництва, особливо різко виражена, а конкуренція фактично не здійсненна або максимально утруднена. «Одиницею виміру рівня монополізму» у даному випадку є частина галузевого ринку, на якому власники капіталів впливають на продажні й покупні ціни.



Рис. 3.5 – Основні проблеми державного регулювання діяльності суб'єктів природних монополій (у сфері теплопостачання, водопостачання та водовідведення)

До галузей природної монополії в багатьох країнах відносять більшість видів діяльності, продукція яких є «предметом суспільного користування», – водо-, газо-, тепло-енергопостачання, комунікації, лінії електропередач, нафтопроводи, залізничний транспорт та ін. [39].

Регулювання природних монополій повинне бути гнучким і відповідати технологічним змінам. Прийнято виділяти чотири етапи розвитку галузей, що надають комунальні й суспільні послуги (залізниці, водопровід і т.д.), які в основному і є природними монополіями. Як правило, першим називають період народження галузі, на другому етапі має місце швидке зростання, третій етап – це період стабільності й зрілості галузі. На четвертому етапі відбувається зрушення у бік конкуренції й потреба в регулюванні зникає. Природна монополія є тільки на перших трьох етапах, коли існує значна віддача від масштабу. На перших двох етапах регулювання сприяє розвитку галузі, на третьому й четвертому часто намагається захистити підприємство-монополіста

від можливої конкуренції. У цьому випадку й виникає потреба в дерегулюванні.

У.Шепард виділяє наступні критерії, яким повинна відповідати галузь як об'єкт регулювання [40]:

1. Наявність значної віддачі від масштабу, що, властиво, і створює природню монополію.
2. Істотні відмінності в еластичності попиту в різних груп споживачів, причому попит однієї або декількох груп повинен бути низькоеластичним.
3. Регулярні зміни обсягів виробництва, що приводить до коливання витрат на виробництво в часі.
4. Фізичний зв'язок постачальників зі споживачами, які не можуть швидко й відносно дешево змінити постачальника. Постачальники можуть контролювати використання своїх товарів (послуг) споживачами й здатні запобігти перепродажу цих товарів (послуг).

Якщо які-небудь з цих критеріїв не виконуються, регулювання може бути ослаблене або зняте. З іншого боку, навіть виконання всіх чотирьох умов одночасно не повинне приводити до автоматичного введення регулюючих процедур - потрібне уважне вивчення кожного конкретного випадку регулювання.

До названих чотирьох критеріїв, раніше додавалися ще два. Відповідно до першого з них товар (послуга) повинні бути предметом першої необхідності, другий критерій припускав високу частку основних засобів у загальних активах галузі. Однак, наприклад, у США ці критерії більше не застосовуються для визначення галузей, що підлягають регулюванню. Причина полягає в тому, що цілий ряд галузей, відповідно до цих критеріїв, насправді є конкурентними. Використання ж зазначених критеріїв для регулювання тільки стримує розвиток конкуренції в цих галузях [41].

Ще однією особливістю природніх монополій є існування дуже високих входних бар'єрів у галузь. Наявність єдиного виробника, в якого ефект від масштабу виробництва занадто великий, визначає той розмір капіталу, який

потрібний для входження в галузь. Суспільство найчастіше просто не може витримати другого такого виробника (значні постійні витрати). Для даних видів діяльності розмір ефективного підприємства, як правило, рівний або максимально близький до 100% від обсягу внутрішнього споживання даних благ, що відповідає саме одному ефективному виробникові в галузі.

Таким чином, одна фірма може задовольнити весь ринковий попит на товар з меншими середніми витратами, ніж дві або кілька конкуруючих фірм.

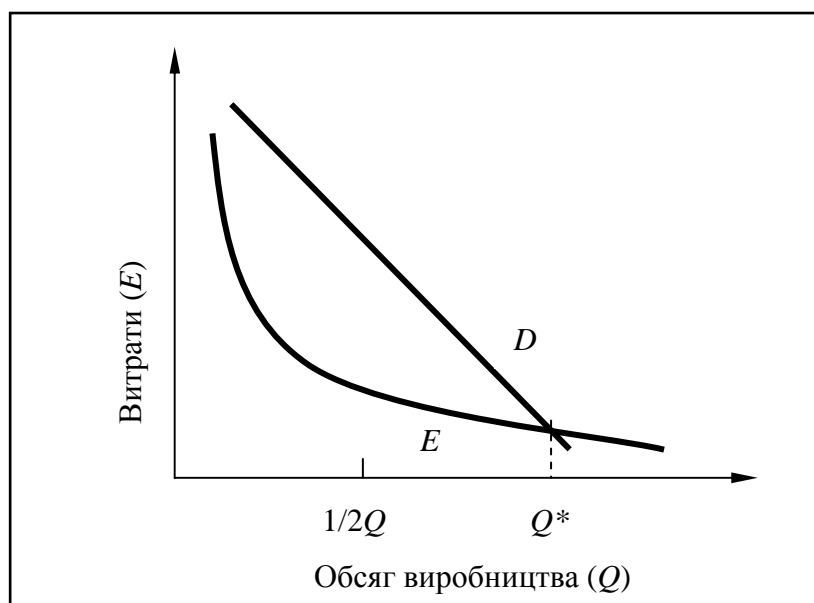


Рис. 3.6 – Співвідношення зростання віддачі від масштабу виробництва

З рис. 3.6 видно, що природна монополія може виробити кількість товару Q^* з меншими середніми витратами, ніж це можуть зробити два підприємства, кожне з яких виготовить $1/2Q^*$. У таких умовах конкуренція, як правило, небажана, оскільки наявність більш ніж одного продавця привела б до зростання витрат [42].

Строго кажучи, наявність зростаючої віддачі від масштабу на всьому протязі лінії попиту – умова достатня, але не необхідна для існування природної монополії. Природна монополія може мати місце й при убутній віддачі від масштабу, яскравим прикладом цього можуть бути житлово-комунальні підприємства України, які віднесені до сфери природних монополій.

На рис. 3.7 лінія \bar{E}_1 являє собою криву середніх витрат єдиного підприємства в галузі. Припустимо, попит на продукцію росте й кількість підприємств збільшиться до двох. При випуску продукції з мінімальними середніми витратами кожне підприємство повинно виробляти ту саму кількість продукції Q^* , отже, граничні витрати двох фірм повинні бути рівні. Відповідно криву витрат двох фірм \bar{E}_2 можна побудувати, подвоївши рівень випуску для кожної точки на \bar{E}_1 .

Очевидно, що для будь-якого обсягу попиту нижче Q^* середні витрати на виробництво будуть нижче при наявності єдиного підприємства, яке й буде природнім монополістом. Але якщо обсяг попиту перевищить Q^* , природня монополія більш не вигідна й на ринку повинні працювати два підприємства, тобто виникає *природня дуополія*. Ключовим параметром тут є *субаддитивність функції витрат*. Наявність у функції витрат властивості субаддитивності показує, що весь обсяг виробництва може бути виконаний з меншими витратами єдиним підприємством [43].

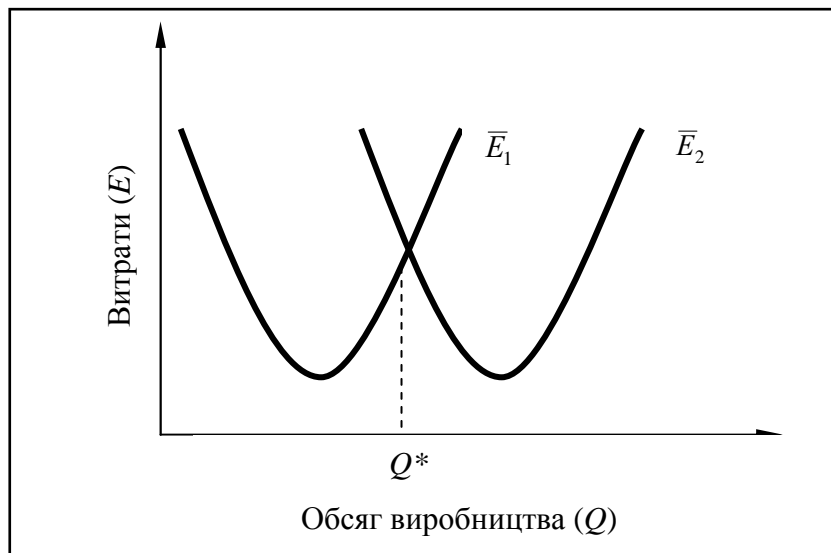


Рис. 3.7 – Перевага існування єдиної фірми в галузі

Функція має властивість субаддитивності, якщо значення функції від суми змінних менше або дорівнює сумі значень функцій від кожного зі змінних, тобто виконується

$$f(x_1 + x_2 + \dots + x_n) \leq f(x_1) + f(x_2) + \dots + f(x_n).$$

Нагадаємо, що функція має властивість аддитивності, якщо виконується

$$f(x_1 + x_2 + \dots + x_n) \leq f(x_1) + f(x_2) + \dots + f(x_n).$$

Якщо x_1, \dots, x_n – кількість того самого продукту, то субаддитивність функції витрат означає, що загальні витрати на випуск сумарної кількості менше, ніж сума витрат підприємств, кожне з яких виробляє x_i .

Багатопродуктова монополія є набагато більш розповсюдженим явищем, ніж природня монополія з єдиним продуктом. Якщо наявність зростаючої віддачі від масштабу є достатньою (але не необхідною) умовою існування *однопродуктової природньої монополії*, то для *багатопродуктового* підприємства зростаюча віддача не є ні необхідним, ні достатнім аргументом на користь віднесення його до природніх монополістів.

Причина полягає в *дії економії від різноманітності* (economies on scope). Нагадаємо, що економія від різноманітності має місце, коли виробництво комбінації продуктів на єдиному підприємстві обходиться дешевше, ніж виробництво кожного з товарів спеціалізованим підприємством. Наприклад, якщо вважати воду, що поставляється в пікові й у непікові години, різними товарами, то підприємства водопостачання та теплопостачання мають можливість економії на різноманітності. Аналогічно, для пасажирських і товарних перевезень залізницею використовуються ті самі рейки, сигнальне устаткування, що дозволяє надавати послуги з меншими витратами, ніж в ситуації існування різних залізниць для різних видів перевезень. При виробництві декількох продуктів (наданні декількох послуг) економія від різноманітності може переважити дію негативної віддачі від масштабу, а це зробить економічно більш вигідним діяльність тільки однієї фірми в галузі. Таким чином, існування багатопродуктової природньої монополії визначається субаддитивністю її функції витрат, а наявність зростаючої віддачі від масштабу може бути необов'язковим.

Субаддитивність витрат багатопродуктової фірми означає виконання нерівності

$$TC(q_1, \dots, q_m) \leq TC_1(q_1) + \dots + TC_m(q_m),$$

де $TC(q_1, \dots, q_m)$ – функція витрат на виробництво комбінації продуктів; $Tci(q_i)$ – функції витрат на виробництво кожного продукту окремо [44].

Для вибору оптимальної державної політики природні монополії поділяються на *тимчасові* й *постійні*, що має істотне значення. Випадок *постійної природньої монополії* характеризується наявністю зростаючої віддачі від масштабу при будь-якому обсязі виробництва, що наведено на рис. 3.6. Будь-який обсяг попиту може бути задоволений єдиним підприємством з мінімальними витратами.

Підприємство, яке користується перевагами віддачі від масштабу лише при певній величині попиту, прийнято називати *тимчасовою природньою монополією*. Тимчасова природня монополія має місце, якщо до певного обсягу виробництва ефект віддачі від масштабу позитивний, а потім негативний. Крива середніх витрат у цьому випадку має U-подібну форму й при можливому зростанні попиту монополія перестане бути природньою, з'являться можливості для входу нових фірм у галузь і розвитку конкуренції. Прикладом можуть бути кабельне телебачення, міжміський телефонний зв'язок. Наприклад, у США збільшення попиту на послуги міжміського зв'язку привело до дерегулювання цієї галузі. Єдиний монополіст, компанія AT&T, був розукрупнений, і в даний час послуги далекого зв'язку є конкурентним сектором [45].

Причиною розукрупнення монополій може бути не тільки зростання попиту, але й подальший розвиток науково-технічного прогресу. Так, розвиток альтернативних джерел енергії, стільникового зв'язку та ін. дозволяє частково знизити рівень монопольності підприємств.

Наявність природньої монополії створює певну дилему: суспільство може виграти від виробництва продукції з більш низькими витратами, чому може сприяти наявність єдиної фірми в галузі, але в той же час ця фірма, користуючись своїм монопольним положенням, має змогу установлювати більш високі ціни й вилучати частину надлишку споживачів.

Ще одна проблема пов'язана з тим, що підприємство, що надає послуги як природня монополія, як правило, займається ще іншими видами діяльності, працюючи на потенційно або реально конкурентних ринках товарів або послуг. Ці ринки часто вважаються частиною природньої монополії, так що в підсумку наявність природньої монополії трактується занадто широко. Зокрема, коли мова заходить про найбільш великі підприємства – природніх монополістів у Росії, – звичайно називаються «Газпром», «ЄЕС Росії» і залізниці. Однак частка товарів і послуг, вироблених в умовах природньої монополії, у загальному обсязі вироблених товарів і послуг цими компаніями незначна.

Газопроводи дійсно є природньою монополією, але видобуток, переробка й продаж газу цілком можуть здійснюватися на конкурентній основі. Аналогічно, виробництво електроенергії не є природньою монополією, до неї відноситься тільки передача електроенергії. Конкуренція на ринку пасажирських і вантажних залізничних перевезень у принципі може бути досить високою, тоді як шляхове господарство, його обслуговування і організація руху дійсно являють собою природню монополію. У ряді країн (наприклад, у Норвегії) споживачі можуть самостійно вибрати постачальника електроенергії. Цей ринок висококонкурентний, у результаті чого ціни тут досить низькі і є тенденція до зниження. Однак система передачі електроенергії регулюється державою й ізольована від виробників і постачальників енергії. Виробники й постачальники укладають угоди безпосередньо один з одним, а потім – договір на обслуговування з підприємствами, які володіють системами передачі енергії.

Підприємствам – природнім монополістам, як правило, вигідне введення державного регулювання. Держава явним або неявним способом видає ліцензію на певні види діяльності цих підприємств, гарантуючи тим самим їхнє монопольне положення й знімаючи загрозу потенційної конкуренції. Збереження свого монопольного положення не тільки на ринку природньої монополії, але й на ряді суміжних підприємств пояснюють турботою про спожи-

вачів, необхідністю зниження цін, своєю стратегічною значущістю для економіки країни. На практиці, однак, ціни залишаються високими й знижуються тільки в результаті адміністративного тиску державних органів. Надання гарантій постачання газом і електроенергією має більше негативних, ніж позитивних сторін, про що свідчить діяльність «Газпрому» і «ЄЕС Росії». Дві ці компанії генерували потужний потік неплатежів в економіці, поставляючи газ і електроенергію часто без усякої надії на їхню оплату з боку споживачів. Безумовно, буде перебільшенням сказати, що ці компанії діяли виходячи з «державних інтересів» і на шкоду собі. Неплатежі споживачів компенсувалися пільгами з боку держави, у тому числі у вигляді відстрочок по сплаті податків. Обидві компанії більшою мірою орієнтувалися на пошук ренти, ніж на пошук прибутку. Неприйняття кардинальних заходів щодо реструктуризації цих галузей тільки збільшує економічні проблеми країни.

Розглянемо співвідношення так званих «переваг» і «недоліків» у зв'язку з існуванням сфер діяльності, де кількість ефективних підприємств дорівнює одиниці (галузь природної монополії).

До переваг можна віднести:

- 1) можливість максимально використовувати ефект від масштабу виробництва, що приводить до зниження витрат на виробництво одиниці продукції;
- 2) можливість мобілізації значних фінансових ресурсів для оновлення основних засобів;
- 3) можливість своєчасного використання досягнень науково-технічного прогресу;
- 4) можливість проходження єдиним стандартам на вироблену продукцію і надавані послуги;
- 5) можливість заміни ринкового механізму, тобто ринкової економічної організації внутрішньофірмовою ієрархією й системою контрактних відносин, що дозволить скоротити втрати, пов'язані з ризиком і невизначеністю.

До недоліків віднесемо:

- 1) можливість визначати рівень відпускної ціни, яка створює спокусу перекласти витрати значною мірою на кінцевого споживача, який не в змозі підтримати зворотній вплив на виробника;
- 2) небажання застосовувати переваги технічного прогресу;
- 3) можливість «заощаджувати» за рахунок зниження якості виробленої продукції і послуг;
- 4) можливість ухвалювати форму адміністративного диктату, що підмінює економічний механізм.

Із зазначених вище прорахунків слід підкреслити тільки недосконалість та суперечливість цієї форми економічної організації, що об'єктивно пригнічує виробників наукомісткої продукції, яка завжди має підвищений ступінь переробки. У природної монополії переваги можуть стати недоліками й навпаки. Не можна однозначно визначити, що переважає – «плюси» або «мінуси».

Однак суспільство не може жити в умовах такої невизначеності, залежності від природних монополістів. Ринкова форма економічної організації не в змозі подолати або навіть послабити дії негативних факторів природної монополії. Ринковий механізм розподілу ресурсів у цьому разі не працює.

Вирішення існуючі протиріччя суспільство може тільки одним способом – *регулюванням природної монополії*.

Таким чином, з'являється питання: що ж зрештою таке природня монополія – форма економічної організації або форма суспільного (державного) регулювання?

Досить красномовно регулювання природних монополій у багатьох країнах висвітлюється завдяки аналізу декількох схем:

1. Регулювання рентабельності (rate of return regulation).
2. RPI-X регулювання.
3. Участь у прибутку (profit-sharing regulation).
4. Конкуренція «за ринок» (як заміна конкуренції «на ринку») [46].

Ці методи застосовують як для регулювання діяльності комунальних підприємств, які перебувають у державній (муніципальній) власності, так і стосовно приватних комунальних підприємств.

1. Протягом довгих років переважним методом регулювання було регулювання рентабельності (*rate of return regulation*). І тепер він широко використовується в багатьох країнах, наприклад у США. При такому підході регульована ціна встановлюється на рівні, що дозволяє підприємству покривати свої операційні витрати й забезпечувати деяку задану прибутковість використовуваного капіталу:

$$P = C + K \cdot r,$$

де P – ціна; C – витрати; K – капітал; r – рентабельність капіталу.

Величина прибутковості капіталу повинна бути «прогнозованою», тобто власники підприємства повинні одержувати доходи від використання капіталу підприємства на рівні, не меншому й не більшому прибутковості на капітал для іншого підприємства з тим же рівнем ризиків.

У рамках даної системи регулювання, якщо ціни перестають покривати витрати компанії, то вона має право звернутися в регулюючий орган для перегляду тарифу. Такий підхід до регулювання гарантує, що підприємство зможе покрити свої витрати, однак не дає йому ніяких стимулів для їхнього зниження.

Яскравим прикладом застосування цього підходу можуть бути житлово-комунальні підприємства, рівень рентабельності капіталу яких строго регламентується. Так, тарифи й рівень рентабельності, який підприємства водопостачання та водовідведення можуть застосовувати, жорстко регламентується Постановою КМУ від 12.07.2006 р. № 959, якою затверджено «Порядок формування тарифів на послуги з централізованого водопостачання та водовідведення». Те саме стосується тарифів на послуги з теплопостачання з урахуванням вимог Постанови КМУ від 10.07.2006 р. № 955 «Порядок формування тарифів на виробництво, транспортування, постачання теплової енергії та послуги централізованого опалення і постачання гарячої води».

Перелічимо переваги даного підходу:

- Регульована ціна забезпечує підприємству можливість беззбиткового функціонування, а інвесторам – можливість одержання «прогнозованого» доходу. Таким чином, підприємство має покривати свої фінансові потреби й одержувати можливість виходу на ринок капіталу.

- Регулюючий орган встановлює ціну, виходячи з оцінки економічних витрат, тобто шукає оптимальне втілення для обраної цільової функції. Як наслідок, перегляд тарифу дозволяє врахувати недоробки минулих періодів, що особливо важливе в умовах нестабільного економічного середовища.

Однак регулювання рівня рентабельності має істотні недоліки:

- У регулюючого органа, як правило, недостатньо інформації про майбутні витрати підприємства, у той час як підприємство має об'єктивну можливість маніпулювати інформацією.

- Процедура регулювання вимагає значних витрат часу й грошей. Аналіз і перевірка наданої підприємством інформації може зажадати залучення зовнішніх експертів (аудиторів, інженерів та ін.), що поєднане з певними фінансовими витратами. Внаслідок бюрократичних перешкод виникає часовий лаг між зміною економічних умов і переглядом тарифу. В умовах високої нестабільності економічного середовища це збільшує інерційність підприємства, заважає йому вчасно реагувати на зовнішні зміни. Як наслідок, багато систем регулювання передбачають можливість автоматичного перегляду тарифів у разі істотної зміни зовнішніх економічних умов (pass through). Наприклад, тарифи на житлово-комунальні послуги автоматично переглядаються при істотній зміні цін на паливо й енергію.

- У підприємства немає стимулів знижувати витрати й підвищувати виробничу ефективність, тому що будь-яке зниження витрат буде вилучено в підприємства в ході регулювання, і, навпаки, будь-яке збільшення витрат можна буде перекласти на споживачів. Це, мабуть, найважливіший недолік регулювання рентабельності.

- Як слідство, у підприємства з'являються стимули невинувато на-рошувати свою виробничу базу (вартість активів), тому що чим більше вартість активів, тим більші амортизація, прибуток і регульована ціна.

- Визначення необхідного рівня рентабельності завжди суб'єктивне. Як правило, регулюючі органи орієнтуються на те, яка прибутковість по вкладах з аналогічним рівнем ризику складається на ринку цінних паперів. Такий підхід не зовсім коректний, тому що рівень ризику багато в чому визначається характером процедури регулювання, тобто існує зворотний зв'язок. Крім того, регулюючі підприємства намагаються маніпулювати величиною свого капіталу [47].

2. Інший спосіб *регулювання рентабельності (RPI-X регулювання)* широко застосовувався в США, де комунальні підприємства в більшості випадків споконвічно перебували у приватній власності. Нова форма регулювання природніх монополій з'явилася в 1984 р. у Великобританії, одночасно з приватизацією «Бритиш Телекому».

Цей метод регулювання був спеціально створений для того, щоб дати регулюючим підприємствам стимули для підвищення ефективності, для того, щоб вигода, одержана від цього, згодом переходила б до споживачів у вигляді зниження цін. При даному підході регулюючий орган встановлює ціну для підприємства на певний період, що звичайно триває 5 років. Передбачається, що дана ціна дозволить компанії покрити свої операційні витрати й заробити певну величину прибутку за умови, якщо компанія буде працювати так само ефективно, як зразкова (еталонна) компанія.

Регулюючий орган насамперед оцінює економію, якої компанія досягла за рахунок підвищення ефективності роботи в попередній період, і переводить її в первісне зниження ціни. Потім оцінюється, які були б потреби «еталонної» компанії для покриття операційних витрат, на відновлення основних фондів, на розширення й поліпшення своїх активів. Беручи до уваги ці витрати, обчислюють величину щорічного зниження ціни в реальному вираженні (X). Дана величина встановлюється таким чином, щоб дати підприємству

можливість одержати «слушну» прибутковість своїх активів. Після цього підприємство може щорічно підвищувати ціни відповідно до зростання індексу споживчих цін, за винятком коригувальної величини X :

$$P_1 = P_0 \cdot (RPI - X),$$

де P_0 – ціна в базовий період; P_1 – ціна у звітний період; RPI – індекс споживчих цін; X – коригувальний фактор.

При цьому регулюючий орган не займається детальною перевіркою фінансово-господарської діяльності підприємства.

Даний підхід припускає, що підприємство постійно підвищує ефективність своєї діяльності, тому що ціни не індексуються автоматично на величину зростання інфляції, але на меншу величину, і якщо підприємство не буде підвищувати ефективність діяльності, то буде зазнавати збитків. Інакше кажучи, в реальному вираженні тариф знижується на X відсотків щороку (оскільки звичайно індексація проводиться щорічно).

У даного методу існує кілька різновидів, наприклад:

- регулювання цін окремо для кожного виду діяльності;
- регулювання середньозваженої ціни декількох видів діяльності при заданій структурі реалізації («кошик цін» – price basket);
- регулювання максимально припустимого розміру доходу на одиницю продукції (revenue yield).

Основні переваги $RPI - X$ регулювання полягають у наступному:

- Процедура регулювання стає значно простіше й дешевше: суттєво зменшуються витрати на збір і аналіз інформації про фінансово-господарську діяльність підприємства.

• У підприємства з'являються стимули до збільшення виробничої ефективності, а в інвесторів – до вкладення капіталу, тому що економічний ефект не буде негайно вилучений у ході перегляду цін. У підприємства з'являються стимули до зниження витрат.

- Регулювання $RPI - X$ значною мірою розриває зв'язок між витратами й процесом формування тарифів.

- Рівень господарської самостійності підприємства підвищується

Регулювання діяльності комунальних підприємств на основі *RPI – X* показало свою ефективність у Великобританії. З 1996 по 2006 рр. операційні витрати в електроенергетиці впали на 17% у реальному вираженні, а число зайнятих скоротилося на 26%. У газовій галузі з 1996 р. ціни для кінцевих споживачів упали на 14% в реальному вираженні, що більше, ніж зниження оптових цін на газ за той же період. Якість послуг у більшості випадків підвищилася. Усі ці позитивні зрушення знайшли відбиття й на фондовому ринку – за період з 1996 по 2006 рр. щорічна середня прибутковість вкладень у комунальні підприємства газо-, електро- і водопостачання становила 28% (для порівняння – середній щорічний приріст індексу FTSE-100 за той же період склав 17%).

Незважаючи на очевидні переваги, регулювання по *RPI – X* не вільне від недоліків. По-перше, компанія може одержати прибуток тільки в тому випадку, якщо вона працюватиме з більшою ефективністю, ніж від неї очікує регулюючий орган. Отже підприємство зацікавлене в тому, щоб очікування регулюючого органу були настільки низькими, наскільки це можливо. У результаті цього менеджмент компанії зацікавлений у керуванні очікуваннями регулювального органу щодо майбутньої ефективності компанії не менше, ніж у підвищенні ефективності роботи підприємства як такого. У цій ситуації регулюючий орган перебуває в не вигідному становищі, тому що у своїй роботі він змушений покладатися на інформацію, яку йому надає підприємство. Сам по собі цей факт дає регулюючому органу підстави підозрювати підприємство в невірогідності надаваної інформації, а це вносить нестабільність у процес встановлення ціни (тарифу).

По-друге, порушується графік здійснення капіталовкладень. Один з побічних ефектів *RPI – X* полягає в тому, що підприємство стає зацікавленим у здійсненні заходів щодо скорочення витрат на початку регульованого періоду, оскільки в цьому разі воно зможе акумулювати всю величину одержаної економії за весь період. Усе це свідчить про те, що наприкінці періоду сти-

мули для підвищення ефективності й скорочення витрат у компанії практично зникають.

По-третє, у рамках даної системи регулювання діють непрозорі стимули щодо підвищення ефективності капіталовкладень. Однак якщо компанія знижує величину своїх капіталовкладень, то регулюючому органу важко визначити, чи ефективно компанія інвестує. Як правило, при встановленні ціни на наступний період використовують не планові, а фактичні показники капіталовкладень. Якщо підприємство інвестувало більш ефективно і при цьому витратило менше коштів, то в наступний період відповідна складова тарифу буде зменшена. У результаті впливу означених факторів, з одного боку, у підприємства з'являються стимули щодо нарощування обсягу основних засобів. З іншого – у підприємства немає вільного вибору які витрати переважніше скорочувати, оскільки система регулювання стимулює скорочення операційних витрат і заохочує витрати капітального характеру. Позитивний ефект можна спостерігати, наприклад, в електроенергетиці Великобританії, де з 1992 по 1997 рр. операційні витрати впали на 17%, а обсяг капіталовкладень зріс на 35%, ця тенденція залишається актуальною і на сьогодні.

По-четверте, у підприємства зникає стимул до підвищення якості послуг. Це знов-таки є наслідком того, що система регулювання стимулює скорочення операційних витрат, чого можна досягти, зокрема, за рахунок зниження якості послуг. У результаті регулюючий орган змушений встановлювати мінімальні стандарти якості, перевищувати які підприємство не зацікавлене.

По-п'яте, практика даного методу регулювання показує, що існує суб'єктивний фактор при визначенні величини X , це питання є предметом постійних суперечок і дебатів.

Нарешті, фондовий ринок сприймає цей засіб регулювання діяльності монопольних підприємств як ризикований. Досвід розвинутих країни показує, що порівняння показника « X » для десяти найбільших комунальних підприємств Великобританії й США є неоднозначним. Середня величина показ-

ника «X» для британських компаній більш ніж в 1,6 раза перевищує його значення для американських (0,89 проти 0,55). Тож цілком зрозуміло, що використання методів формування цінової політики повинно враховувати специфічні особливості ринку комунальних послуг.

3. Однією з ключових переваг «стимулюючої» системи регулювання шляхом *участі в прибутку* (*profit-sharing regulation*) є те, що підприємство, прагнучи до одержання прибутку, змушено знижувати свої витрати. У подальшому регулюючий орган переносить це скорочення витрат на споживачів у вигляді зниження тарифу, але сама система працюватиме тільки в тому випадку, якщо підприємство зможе отримувати певний прибуток протягом певного терміну.

Природньо, що ідея одержання прибутку монополістом може бути не популярною, а у випадку, якщо допущені помилки у встановленні початкового значення тарифу при регулюванні за методом $RPI - X$, цей прибуток може бути досить значним.

Тому виникла ідея створення системи регулювання, що дозволяє більш швидко скористатися перевагами від зниження витрат підприємства. Для встановлення тарифу регулюючий орган використовує прогнозовані значення витрат фірми, а після цього здійснює моніторинг фактичних витрат підприємства. Якщо виявляється, що їх величина менше прогнозованої, то тарифи повинні знизитися на величину, що дозволяє вилучити у фірми частину отриманого прибутку. Інакше кажучи, підприємство повинно бути готовим до того, що коли прибуток буде більше запланованого, то тарифи повинні знизитися до рівня, при якому компанія буде одержувати прогнозовану величину прибутку.

Зі сказаного зрозуміло, що ця система регулювання значно знижує стимули підприємств щодо скорочення собівартості виробництва. Крім того, вона вимагає детального моніторингу фактичних витрат і прибутків підприємства й складна для втілення.

4. Принципово новий спосіб розв'язання проблеми регулювання – *заміна конкуренції на ринку конкуренцією за ринок*. Навіть якщо конкуренція на ринку недоцільна (одне підприємство-монополіст задовольняє ринковий попит ефективніше, ніж декілька конкурентів), у ряді випадків є можливість провести конкурс на право обслуговувати ринок. У цьому разі право на обслуговування ринку одержує той конкурент, який пропонує найкраще співвідношення ціни і якості обслуговування. Хоч даний метод ще не одержав широкого розповсюдження, реальні приклади його практичного використання вже існують: так, водопостачання у Франції здійснюється на основі укладання концесійних договорів, так що потенційні концесіонери конкурують між собою на етапі укладання договору. Органи місцевого самоврядування України також роблять спроби перевести об'єкти комунальної власності на концесійну форму управління.

Основна перевага даного підходу полягає в тому, що замість штучної імітації результатів конкуренції відбувається перехід до формування реальних конкурентних стимулів. Основні недоліки – складність організації і проведення конкурсу, обмежене число можливих учасників, а також складність процедури моніторингу й контролю результатів діяльності переможця конкурсу. Можливо, саме тому даний метод поки не одержав поширення, хоча, на думку багатьох дослідників, він має велике майбутнє [38, 39].

Як правило, коріння існуючих проблем слід шукати саме в історії формування процесів і понять. Розглянемо еволюцію формування поняття «природні монополії».

Існуюча у світі теорія природних монополій зазнала періоди, коли вони розглядалися і як позитивний результат конкуренції і, далі, як негативне штучне створення, що є наслідком урядового втручання.

У світовій практиці використовується поняття «public utility» (буквально – суспільні, тобто державні служби забезпечення) і «natural monopoly» (буквально – природня монополія). У сучасній англійській мові вони, як правило, вживаються як синоніми в значенні, близькому до поняття «інфраструктура».

ктурні монополії» [40, 41]. Державні монопольні гарантії більшості так званих «суспільних інфраструктур» [«public utilities»] пов'язані з тим, що їх розглядають як «природні монополії» [«natural monopolies»].

Ефект природньої монополії виникає, якщо особливості виробничих технологій, наприклад, порівняно високі капітальні витрати – при розширенні виробництва в довгостроковій перспективі ведуть до зниження загальних витрат. У таких галузях, стверджує ця теорія, єдиний виробник в остаточному підсумку зможе забезпечити менші витрати, ніж два або більше, тим самим приводячи до ситуації «природньої» монополії. Якщо число виробників на ринку перевищує одиницю, то це приведе до більш високих цін.

Економісти стали підтримувати теорію природньої монополії тільки після 20-х років. Відповідно до цієї точки зору галузі агрегувалися у групи, однорідні за критерієм, що зменшує або підвищує рівень рентабельності залежно від масштабів виробництва [return to scale]. У рамках цього підходу, структура ринку й, відповідно, конкурентоспроможність визначалися співвідношеннями технічного, інженерного характеру. Конкуренція стала розглядатися вже не як поведінкове явище, а як технологічне відношення. Економісти, за винятком Йозефа Шумпетера, а також Людвіга фон Мізеса, Фрідріха Хайека та інших прихильників австрійської школи, перестали звертати увагу на постійний *процес* конкурентного суперництва й підприємництва.

Наприкінці XIX ст., коли місцева влада почали видавати ліцензії на монопольну діяльність [franchise monopolies], економісти вважали, що «монополія» виникає не на вільному ринку, а є результатом урядового втручання, режиму ліцензій, протекціонізму і т.д. Великомасштабне виробництво й економія на масштабі виробництва розглядалися як позитивний результат конкуренції, а не як монопольне зло. Наприклад, Річард Елі [Richard T. Ely], один із засновників Американської економічної асоціації, писав, що «великомасштабне виробництво не обов'язково означає монополізоване виробництво» [40]. Джон Бейтс Кларк [John Bates Clark] писав у 1888 р., що не можна

«поспішно погоджуватися» з думкою, начебто великі промислові концерни [industrial combinations] ведуть до «руйнування конкуренції» [41].

Герберт Давенпорт [Herbert Davenport] із Чиказького університету в 1919 р. стверджував, що в галузі, де має місце економія на масштабах виробництва, наявність незначного числа фірм «не означає ліквідації конкуренції» [42], а його колега Джеймс Лофлін [James Laughlin] відзначав, що навіть коли «концерн [combination] досягає більших розмірів, концерн, що суперничає, може вступити в саму запеклу конкурентну боротьбу» [43]. Ірвінг Фішер [Irving Fisher] [44] і Едвін Селігмен [Edwin R. A. Seligman] [45] погоджувалися, що великомасштабне виробництво веде до *конкурентних* переваг через економію на рекламі, більш низьких торговельних і транспортних витрат.

Таким чином, на думку економістів кінця XIX і початку XX ст., розвиток великомасштабного виробництва однозначно йшов на користь споживачеві. Адже без великомасштабного виробництва, як пише Селігмен, «світ повернувся б до більш примітивного рівня добробуту й, практично, відмовився б від неоціненних переваг, пов'язаних з оптимальним використанням капіталу» [45]. Саймон Паттен [Simon Patten] висловлював подібний погляд: «Об'єднання капіталу не приносить суспільству ніякого збитку ... концерни набагато більш ефективні, ніж попередні дрібні виробники» [46].

Девид Уеллс [David A. Wells], один з самих популярних економістів кінця XIX ст., писав, що «світ вимагає достатку товарів і вимагає їхньої дешевини; а досвід учить нас, що досягти цього можна тільки за допомогою великомасштабного використання капіталу» [48]. Джордж Гантон [George Gunton] вважав, що «концентрація капіталу приводить не до зникнення дрібних капіталістів, а до їхньої інтеграції в рамках більш складної і масштабної системи виробництва, в рамках якої вони можуть працювати ... за більш низькими цінами для споживачів і з більшою прибутковістю для себе... Концентрація капіталу не веде до руйнування конкуренції; усе відбувається рівно протилежним чином... Залучаючи більше капіталу й застосовуючи вдоскона-

лену техніку, трест може продавати свою продукцію дешевше, ніж корпорація» [49].

Значення цих поглядів пов'язане з тим, що ці економісти безпосередньо спостерігали процес становлення великомасштабного виробництва і не вбачали в ньому нічого, що веде до монополії, будь вона «природної» або іншої природи. Вони розуміли, що конкуренція – процес, який постійно відновляється, і що під час відсутності державного регулювання, спрямованого на створення монополій, будь-яке домінування на ринку неминуче виявляється минулим.

Однак не всі економісти однозначно відносяться до теорії «природної монополії». У 1940 р. Горас Грей [Horace M. Grey] з університету Іллінойс вивчав історію «поняття суспільних інфраструктур [public utility]», у тому числі теорію «природної» монополії. «Протягом ХІХ ст., – писав Грей, було прийнято вважати, що в багатьох галузях надання спеціальних пільг і привілеїв приватним особам і корпораціям відповідає суспільним інтересам» [56]. До числа таких привілеїв входили патенти, субсидії, мита, безкоштовна передача землі і монополійні ліцензії для інфраструктурних галузей [public utilities]. «Кінцевим результатом виявлялися монополізм, експлуатація й корупція». Говорячи про «суспільні» інфраструктури [«public» utilities], Грій зазначає, що «у період між 1907 і 1938 роками монополії, які захищаються державою, перетворилися в найважливіший елемент економіки, а методи стали основою сучасного регулювання суспільних інфраструктур». З цього часу «статус суспільної інфраструктури став символом райського життя для тих, хто прагнув установити монополію, але виявив, що не може добитися цього за допомогою приватних дій тому що ці спроби виявлялися занадто важкими, занадто дорогими й занадто ненадійними» [59].

Обґрунтовуючи свої твердження, Грій указував на те, як практично всі, що бажають установити монополію, намагалися добитися статусу «суспільної інфраструктури» [«public utility»], у тому числі такі галузі, як тепло-, водо-, енергопостачання, радіомовлення, вугільна промисловість, нафтовидо-

буток, сільське господарство, та ін. Наприклад, у США адміністрацією Рузвельта в 1933 р. було проведено експеримент зі створення Національного агентства з відновлення економіки (NRA, National Recovery Administration – спеціальний орган, створений як спроба ряду представників великого бізнесу забезпечити правову санкцію для своєї монополістичної діяльності й ліквідований в 1935 році) [50]. Приоритетні галузі змогли одержати політичний статус «суспільної інфраструктури» і використовувати теорію суспільної інфраструктури для недопущення конкуренції.

Грегг Джаррел [Gregg Jarrell] виявив, що в період з 1912 по 1917 рр. 25 штатів перейшли від муніципального регулювання тарифів на електроенергію до регулювання на рівні штатів, що привело до *зростання* цін на 46 % і прибутків на 38%, у той час як обсяг виробництва знизився на 23% [51]. Іншими словами, муніципальне регулювання не змогло тримати ціни на низькому рівні, виробники прагнули до ще більшого їх зростання. Для цього вони вимагали переведення регулювання на рівень штатів, виходячи з припущення, що на цьому рівні тиск місцевих груп споживачів буде не таким відчутним.

Результати цих досліджень узгоджуються з теорією Гораса Грея, який розглядав регулювання тарифів на послуги суспільних інфраструктур як монополістичну схему ціноутворення, спрямовану проти інтересів споживачів.

Поряд з міфами про економію на масштабах виробництва, для обґрунтування роздачі монопольних ліцензій «природнім монополіям» використовується ще один аргумент, а саме теорія, згідно з якою наявність занадто великого числа конкурентів приводить до шкідливого дублювання. Стверджується, що дублювання занадто обтяжливе для суспільства. Воно може, наприклад, привести до того, що відразу кілька різних водопровідних, електричних, телефонних компаній стануть перекопувати вулиці. Але, як відзначав Гарольд Демсец, «проблема надмірного дублювання розподільних систем породжується тим, що муніципалітети не встановлюють адекватних цін на відповідні обмежені ресурси. Право використовувати приналежні муніципа-

літету вулиці – це право на використання обмежених ресурсів. Відсутність таких цін на використання цих ресурсів, які відбивали б порівняльні витрати [opportunity costs] альтернативних напрямків їх використання – наприклад, таких як забезпечення безперервного руху транспорту або можливість обдвлятися околиці, веде до їхнього надмірного використання. Якщо встановити адекватний рівень плати за використання цих ресурсів, то ступінь дублювання знизиться до оптимальних розмірів» [56].

На наш погляд, проблема «природніх» монополій у дійсності являє собою результат урядового втручання. Саме державна власність унеможливорює раціональне ціноутворення. Мюррей Ротбард обґрунтував це вже більше двадцяти п'яти років тому:

«Той факт, що дозвіл на користування вулицями повинен видавати уряд, приводиться для обґрунтування твердого урядового регулювання підприємств «суспільної інфраструктури», багато з яких (як, наприклад, водопровідні або електричні компанії) змушені використовувати вуличний простір. Регулювання в цьому випадку розглядається як рівноцінний обмін, *quid pro quo*. Але при такому підході упускається з виду, що державна власність на вулиці сама по собі являє собою перманентний акт втручання уряду в економіку. Регулювання підприємств суспільної інфраструктури або будь-якої іншої галузі перешкоджає інвестиціям у даній галузі, тим самим лишаючи споживачів можливості задовольнити свої потреби оптимальним чином. У ринковій економіці виникає неадекватний розподіл ресурсів» [53].

Далі, Ротбард писав, що так звана «монополія обмеженого простору» [«limited-space monopoly»] – це ж легенда. Питання про кількість фірм, які можуть співіснувати в кожній даній галузі, – «це інституціональне питання, відповідь на яке залежить від таких конкретних обставин, як інтенсивність попиту споживачів, тип виробленої продукції, фізична продуктивність використаних ресурсів, пропозиція факторів виробництва і їх ціни, підприємницьке мистецтво передбачення і т.д. Просторові обмеження можуть виявитися другорядними» [54].

Більше того, навіть якщо в даній місцевості просторові обмеження дозволяють здійснювати операції тільки одній фірмі, то це зовсім не обов'язково веде до монополії – адже поняття «монополії» «має хоч якийсь зміст тільки тоді, коли є можливість установити «монопольну ціну», а «на вільному ринку всі ціни мають конкурентний характер». Монополістичне ціноутворення може виникнути тільки в результаті урядового втручання.

Що стосується конкуренції або її відсутності в області природних монополій, необхідно розглядати її як динамічний процес суперництва підприємств. Той факт, що один з підприємств у даний момент часу добився найменших витрат, сам по собі не матиме практично ніякого змістовного значення. Постійно діючий механізм конкуренції – у тому числі потенційної конкуренції – виключає можливість появи монополії в умовах вільного ринку.

Франклін Гіддінгс [Franklin Giddings] з Колумбійського університету, як практично й усі економісти тієї епохи, розглядав конкуренцію приблизно так, як це роблять сучасні економісти австрійської школи – як динамічний процес суперництва. Він робить висновок, що «конкуренція в тій або іншій формі являє собою постійний економічний процес... Отже коли нам здається, що ринкова конкуренція пригнічується, необхідно розібратися, що відбулося з тими силами, які її породжували. Більше того, треба з'ясувати, в якій мірі ринкова конкуренція дійсно виявляється подавленою, а в якій продовжує існувати в іншій формі» [48]. Іншими словами, «домінуюча» фірма, за допомогою занижених цін, що підриває всіх своїх конкурентів, у кожний даний момент часу зовсім не пригнічує конкуренцію, тому що конкуренція являє собою «перманентний економічний процес».

З того, що в інфраструктурних галузях – таких, як теплопостачання, електрика, газопостачання – має місце економія на масштабах виробництва, жодним чином не впливає, що там повинні існувати монополії або монопольні ціни. Як писав у 1859 р. Едвін Чедвік [Edwin Chadwick], поки триває конкуренція, система конкурентної пропозиції приватних інфраструктурних

послуг не допускає виникнення монопольних цін [55]. Поки існує конкурентна пропозиція, зберігаються конкурентні ціни й не виникає дублювання потужностей. Конкуренція може виражатися в тому, що договір на послугу одержує та компанія, яка пропонує найнижчу ціну за послугу стандартної якості (на відміну від системи, де виграє той, хто запропонує саму більшу ціну за надання ліцензії).

Інтерес до поняття конкуренції в області інфраструктур відродився у зв'язку зі статтею Гарольда Демсеца, опублікованої в 1968 р. [56]. Як підкреслював Демсец, теорія природньої монополії не може «показати, які логічні кроки ведуть від економії на масштабах виробництва до виникнення монопольних цін на вільному ринку». Якщо хтось один з претендентів на одержання контракту може виявити ту ж послугу з ціни більш низькою, ніж ціна у двох або більше інших контракторів, «то контракт виграє претендент, який пропонує найнижчу ціну на всю роботу цілком, ... але ця найнижча ціна зовсім не виявляється монопольною ціною... Теорія природньої монополії не дає логічних обґрунтувань виникнення монопольної ціни» [56].

Немає ніяких підстав вважати, що процес боротьби за контракт буде неконкурентним. Як показали Хенк й Уолтерс [Hanke and Walters], такого роду процес досить ефективно діє у водопровідній індустрії Франції [57].

Згідно з теорією природньої монополії, у виробництві електроенергії не може зберігатися конкуренція. Але всупереч цій теорії, у десятках американських міст конкуренція тривала протягом десятиліть. Економіст Уолтер Примо [Walter J. Primeaux] більше двадцяти років вивчав процеси конкуренції в електроенергетиці. У своїй книзі «Пряма інфраструктурна конкуренція: міф про природню монополію», виданої в 1986 році, він приходить до висновків, згідно з якими в тих містах, де має місце пряма конкуренція в електроенергетиці:

- пряме суперництво між двома конкуруючими фірмами може тривати дуже довго – у ряді міст більше 80 років;

- електричні компанії, що суперничають, ведуть тверду конкуренцію за допомогою зниження цін і підвищення якості послуг;
- споживачі в цих містах мають відчутні переваги з такої конкуренції в порівнянні з містами, де існують електричні монополії;
- всупереч теорії природньої монополії, при наявності двох конкуруючих фірм витрати виявляються нижче;
- всупереч теорії природньої монополії, зайвих потужностей при конкуренції виявляється не більше, ніж при монопольній системі;
- теорія природньої монополії зазнає крах по кожному пункту: конкуренція існує, цінові війни «не мають серйозного значення», при конкуренції якість послуг вище, а рівень цін нижче, конкуренція триває протягом дуже довгого періоду, самі споживачі віддають перевагу конкуренції, а не регулювану монополію;
- нарешті, споживачі вважають, що проблеми, пов'язані з наявністю дублюючих ліній, не істотні в порівнянні з перевагами конкуренції [58].

Примо також виявив, що керівники електроенергетичних компаній особисто віддають перевагу монополії, хоча й визнають, що при конкуренції споживачі в цілому виграють.

Через десять років після публікації книги Примо як мінімум один штат – Каліфорнія – здійснює реформу в електроенергетиці, переходячи «від монополії, контрольованої невеликою групою державних компаній, до відкритого ринку». У цьому напрямку рухаються й інші штати, поступово відмовляючись від помилкової теорії природньої монополії на користь природньої конкуренції: нові федеральні закони дозволяють інфраструктурним компаніям купувати дешеву енергію на стороні й використовувати мережі інших компаній для транспортування.

Потенційні переваги, які економіка може одержати від демонополізації електроенергетики, величезні. Згідно з економістом Робертом Майклсом [Robert Michaels], що спеціалізується в області інфраструктурних галузей, конкуренція дозволить споживачам у США *негайно* заощадити як мінімум

40 млрд. доларів у рік. Вона також полегшить розвиток нових технологій, які стануть вигідними при низьких витратах на електрику.

У результаті аналізу теорії природніх монополій було розвінчано декілька «міфів»:

- «економія на масштабах виробництва»;
- «надання спеціальних пільг і привілеїв корпораціям відповідає суспільним інтересам» [56];
- «концентрація капіталу не веде до руйнування конкуренції» [47];
- «монополія обмеженого простору», тобто «наявність занадто великого числа конкурентів призводить до шкідливого дублювання, що занадто обтяжливо для суспільства» [60].

Як підтверджує час, результатом існування цих міфів виявилися «монополізм, експлуатація, корупція».

Таким чином, аналізуючи світовий досвід, теорія можна стверджувати природньої монополії – це економічна фікція. Ніколи не існувало ніякої «природньої монополії». Історія так званої «суспільної інфраструктури» зводиться до того, що наприкінці XIX і початку XX ст. в інфраструктурних галузях мала місце запекла конкуренція, яка призвела до державного втручання і, як наслідок, до появи монополій.

Існує єдина можливість установити ринкову ціну, яка буде відбивати справжні порівняльні витрати [opportunity costs] – здійснювати вільний обмін на вільному ринку [59]. Беручи до уваги, що економічні розрахунки поза ринком неможливі, то політичні розв'язки не можуть служити реалістичною заміною цін, що існують на вільному ринку.

На вільному ринку не повинно бути ні природньої монополії, ні «монопольного обмеженого простору», якщо використовувати ці поняття в економічному змісті.

В одній галузі за іншою триває процес розмивання поняття природньої монополії. Електроенергетика, кабельне телебачення, телефонний зв'язок і пошта – усі вони вже на грані дерегулювання, або законодавчого, або факти-

чного, пов'язаного з технічним прогресом. З'явившись у США приблизно тоді ж, коли комунізм з'явився в СРСР, ліцензійні монополії так само наближаються до зникнення. Як і всі інші монополії, вони будуть використовувати будь-які засоби заради збереження своїх монопольних привілеїв, але потенційний виграш для споживача, пов'язаний з вільним ринком, сильніше їх. Теорія природньої монополії – це економічна фікція XIX ст., що захищає монопольні привілеї XIX ст. (або навіть XVIII, як у випадку Поштової служби США).

Завдання державного регулювання природньої монополії полягає у стимулюванні фірми до виробництва більшого обсягу продукції з меншими витратами, при одночасній відмові (повній або частковій) від встановлення монопольних цін.

Регулювання природніх монополій може проводитися в різній формі - від прямого встановлення цін на продукцію до продажу ліцензій на право діяльності в даній галузі при одночасній відмові від втручання в оперативне управління фірми. Для вибору конкретного методу регулювання недостатньо одного тільки встановлення факту субаддитивності витрат. Органи регулювання повинні знати, в якій мірі споживачі продукції залежні від монополії, яка динаміка попиту на продукцію, чи є близькі її замітники і т.д. До того ж на практиці часто буває складно оцінити як наявність субаддитивності у функції витрат, так і обсяг попиту, починаючи з якого ця властивість більше не виконується. Органам регулювання у своїй практичній діяльності спочатку треба визначити об'єкт, завдання й границі (момент припинення або зм'якшення) регулювання. Розглянемо деякі пов'язані з цим проблеми.

Вважається, що споживачі найбільшою мірою залежні від монополії, якщо:

- пропонується товар (послуга) першої необхідності, тобто попит нееластичний;
- є фізичний зв'язок між споживачами й постачальником (проведення, труби й т.п.).

Прикладами такого роду товарів (послуг) можуть служити постачання електроенергією, газом і водою, водовідведення, провідний телефонний зв'язок, залізниці, нафтопроводи. Однак ідентифікувати природню монополію за двома зазначеними ознаками, а тим більше визначити, чи є потреба в її регулюванні, досить складно.

Наявність зростаючої віддачі від масштабу, нееластичного попиту й фізичному зв'язку між постачальниками й користувачами – усе це не може служити достатньою підставою для регулювання. Ряд послуг, перерахованих вище, мають близькі замітники. Провідний телефонний зв'язок деякою мірою може бути замінено на стільниковий або немобільний бездротовий. Подорож або перевезення вантажів залізницею можуть бути замінені послугами автомобільного або авіатранспорту. Звичайно ж, технічні можливості такої заміни обмежені й різняться між країнами й регіонами. Кількість стільникових телефонів у Скандинавських країнах, наприклад, дозволяє вважати їх реальними заміниками провідного зв'язку. Залізничний транспорт у порівняно невеликих державах може мати сильного конкурента у вигляді автомобільного транспорту. Аналогічно, якщо мова йде про приміське залізничне сполучення, автобуси можуть створити реальну конкуренцію на окремих напрямках.

Потенційна або реальна конкуренція не обов'язково знімає необхідність регулювання, але може призвести до змін у його характері й ступені впливу.

Що стосується діяльності природних монополій у сфері ЖКГ в Україні, то ключові аспекти як негативних, так і позитивних рис повністю відповідають аналогам світової практики. Слід відзначити, що можливості природних монополій завищувати тарифи на свої послуги позбавляє ці підприємства стимулу до зменшення своїх витрат шляхом модернізації виробництва, запровадження новітніх технологій, раціоналізації, дозволяє включати неефективні витрати до собівартості своїх послуг. Це стимулює неефективне господарювання, що неминуче призводить до зниження інноваційної діяльності, підвищення рівня зношеності основних засобів виробництва, зокрема, ме-

реж, за допомогою яких надаються послуги, що є основною причиною зростання кількості аварій і, як наслідок, зниження якості послуг природних монополій, невідповідності їх нормативним показникам, та ще більшому зростанню собівартості виробництва (зокрема за рахунок зростаючої вартості витрат на ліквідацію аварій). Так, за останні 15 років у ЖКГ зведено до мінімуму проведення планових капітальних ремонтів та часткової заміни транспортних мереж (трубопроводи й внутрішньобудинкові мережі, в тому числі радіатори опалення), які відпрацювали нормативно-визначений термін. Останніми роками їх капітальний ремонт практично не здійснювався, на технічне обслуговування витрачалося 5-10% загальних витрат на обслуговування замість необхідних 30-35%, проте витрати на аварійний ремонт складали 30-40% відсотків витрат на обслуговування замість звичайних 10%. У непоодиноких випадках суб'єктами природних монополій надаються комунальні послуги незадовільної якості: наприклад через внутрішнє засмічення трубопроводів питну воду на значній території України не рекомендується споживати без кип'ятіння, а підігрів води та теплопостачання не відповідає нормативним температурним показникам.

Разом з тим, як вже відмічалось, станом на 2008 р. ступінь зносу основних засобів в Україні досяг критичного рівня – близько 80%. За умови подальшого тривання таких тенденцій Україні загрожує техніко-технологічне відставання від інших, у тому числі сусідніх країн [38].

Основними причинами недостатньої ефективності державного регулювання тарифів на послуги суб'єктів природних монополій відповідно до Консультативного документу з питань регулювання системи тарифів суб'єктів природних монополій є:

- відсутність спеціальних державних регуляторів ринків природних монополій всупереч Закону України «Про природні монополії», яким передбачено створення національних комісій регулювання природних монополій як незалежних регулятивних органів і закладено принципи їхньої роботи, які

мають забезпечити стабільне й недискримінаційне регулювання, насамперед у сфері тарифної політики;

- єдиний метод системи формування тарифів («витрати плюс» або метод регулювання шляхом встановлення граничної рентабельності (норми прибутку) до задекларованого об'єктами регулювання рівня витрат);

- недосконалість застосування існуючої моделі тарифоутворення, тобто недосконалість правового механізму визначення складу витрат під час тарифного регулювання природних монополій.

Підприємства ЖКГ, які діють у перерахованих вище сферах, визначаються як природні монополісти, і їхня діяльність підпадає під державне регулювання. На сьогоднішній день в Україні існує Національна комісія регулювання електроенергетики (НКРЕ), що виконує функції з регулювання діяльності природних монополій в електроенергетиці, в газовій і нафтовій галузях. Що ж стосується регулювання діяльності природних монополістів у сфері централізованого тепло- і водопостачання, то ці функції виконують місцеві органи виконавчої влади – місцеві держадміністрації.

Конкурентний ринок ЖКГ включає послуги, пов'язані з технічним і санітарним обслуговуванням житлового фонду і такі комунальні послуги, як вивезення сміття, експлуатація ліфтів, прибирання території, поточний ремонт житлового фонду, дезінфекція і дератизація. Надання цих послуг не відноситься до діяльності суб'єктів природних монополій, однак на сьогодні тут існує штучно створена монополія житлово-експлуатаційних організацій (ЖЕО, Житлкомунсервіс). Вони поєднують у собі функції замовника і виконавця житлово-комунальних послуг. Як замовник, ЖЕО вступає у певні відносини з природними монополістами та іншими підрядними організаціями, щоб замовити в них товар або послугу. Як виконавець ЖЕО бере на себе безпосереднє виконання ряду послуг.

Демонополізація цього ринку буде стимулювати розвиток конкуренції, тобто появу підприємств різної форми власності, що можуть надавати послуги в цій сфері. Конкуренцію комунальним ЖЕО можуть скласти приватні

ЖЕО, Об'єднання співвласників багатоквартирних будинків, різні керуючі компанії, що за договором з такими об'єднаннями беруть на себе управління багатоквартирним будинком.

Крім того, демонополізація стимулює появу різних приватних підприємств з виконання послуг вказаного виду (вивіз сміття, збирання території, обслуговування внутрішньобудинкових мереж та ін.)

Що стосується остаточної споживачів житлово-комунальних послуг, то їх можна поділити на дві великі категорії – це юридичні й фізичні особи. У свою чергу, серед фізичних осіб (населення) виділяють власників приватних будинків і жителів багатоквартирних будинків. Таким чином, остаточної споживачі можуть бути віднесені до однієї з трьох великих груп:

- промислові споживачі (юридичні особи) – підприємства, організації, установи усіх форм власності;
- індивідуальні споживачі (фізичні особи) – власники приватних будинків;
- індивідуальні споживачі (фізичні особи) – жителі багатоквартирних будинків.

Якщо перші дві групи споживачів (промислові споживачі і приватний сектор) безпосередньо взаємодіють з природними монополіями, то третя найчисленніша частина населення будь-якого великого міста (жителі багатоквартирних будинків) взаємодіє з підприємствами-монополістами опосередковано – в основному, через ЖЕО.

Протягом десятиліть розрахунки за більшість житлово-комунальних послуг спочатку надходили на рахунки ЖЕО і (часто після деякої затримки), перераховувалися різним виконавцям послуг і ресурсопостачальним організаціям. Оскільки ЖЕО при цьому самі були виконавцями частини послуг, вони в першу чергу намагалися відшкодувати свої витрати, а решту перераховували іншим виконавцям. Така система працювала досить ефективно в тій ситуації, коли тарифи на послуги були низькими, а відсоток збору платежів

високим. Однак в останнє десятиліття, в умовах хронічних неплатежів і необхідності залучення інвестицій, така система стала давати збої.

Спроби комунальних підприємств – природних монополістів наслідувати приклад постачальників електроенергії і самим вести розрахунки з усіма остаточною споживачами привели до інших проблем і недоліків:

- споживачі повинні були платити не одній житлово-експлуатаційній конторі, а за окремі комунальні послуги різним постачальникам по різних розрахункових книжках, що створило незручності для споживачів;
- кожний з таких постачальників повинен був створити свою збутову структуру, яка б займалася обліком, нарахуванням і збором платежів від споживачів, далеко не скрізь ці структури мали достатній досвід і ресурси;
- кількість споживачів, яких необхідно було обслужити, значно збільшилася;
- порушувався принцип договірних відносин зі споживачами. За договірних умов з кожним окремим споживачем необхідно укласти договори (по кожному окремому виду послуг). Ця вимога практично ніде не виконувалася.

Залучення приватного сектора є одним із засобів подолати обмеженість капітальних ресурсів. Крім того, приватні і частково, або повністю приватизовані комунальні підприємства можуть отримати кошти інвесторів шляхом емісії акцій. Використання цих додаткових джерел фінансування полегшує реалізацію планів капітального інвестування, що необхідно для забезпечення стабільного надання комунальних послуг.

У цьому руслі найбільш перспективні рішення можуть бути здійснені на основі зміни власника і створення підприємств ЖКГ і приватною формою власності. Демоніполізація є ефективним засобом підвищення операційної ефективності комунальних підприємств, впровадження технічних та управлінських нововведень і мобілізації фінансових ресурсів.

Залучення приватного сектора є ефективним засобом максимізації економічної цінності комунальних послуг для кінцевих споживачів. Це захід,

спрямований на поліпшення якості послуг, розширення сфери охоплення споживачів та скорочення собівартості послуг. Приватний сектор залучають з метою підвищення операційної ефективності комунальних підприємств, впровадження технічних та управлінських нововведень і мобілізації фінансових ресурсів.

1) Залучення приватного капіталу виправдовує себе в ситуаціях, коли інфраструктура комунальних послуг (обладнання) конче потребує капітального ремонту чи заміни. Вибір джерел фінансування капітальних інвестицій для багатьох державних комунальних підприємств є доволі обмеженим. Як правило, надходження коштів від оплати послуг споживачами є недостатнім для покриття основних капіталовкладень.

Урядові органи, що надають субвенції, по-перше, не стимулюють підприємства працювати ефективно, оскільки обсяг фінансування не залежить від результатів діяльності. Спостерігається навіть зворотна залежність: чим гірше спрацювало підприємство, тим більші обсяги дотування йому потрібні. Крім того, потреби комунальних підприємств не можуть фінансуватися в повній мірі. Кредитоспроможність комунальних підприємств, як правило, не є достатньою для залучення приватних інвесторів. Як результат, комунальні підприємства не мають можливості забезпечити стабільний потік надходжень, необхідних для виконання своїх боргових зобов'язань, пов'язаних із здійсненням великомасштабних інвестицій.

2) Залучення приватного сектора є одним із засобів подолати обмеженість капітальних ресурсів. Крім того, комунальні підприємства, які змінили форму власності, можуть отримати кошти інвесторів шляхом випуску акцій. Використання додаткових джерел фінансування сприяє реалізації планів інвестування.

3) Можливість залучення приватного сектора часто розглядається комунальними підприємствами тоді, коли ефективність операційної діяльності є незадовільною. Чисельність персоналу багатьох комунальних підприємств є завищеною (особливо технічних працівників), а процедури адміністративно-

го управління – надто обтяжливими. У результаті вихід продукції на одиницю витрат залишається низьким, що призводить до високої собівартості комунальних послуг і низької «цінності грошей», які сплачуються споживачами цих послуг.

У більшості випадків приватні компанії, працюючи в комунальному господарстві, досягають вищої операційної ефективності порівняно з державними підприємствами. Конкуренція між приватними компаніями змушує їх спрощувати адміністративне управління і скорочувати персонал, зменшуючи таким чином свої витрати і посилюючи свої позиції на ринку комунальних послуг. Там, де вартість праці є високою і складає значну частку загальних операційних витрат, делегування певних функцій приватним компаніям може поліпшити операційну ефективність, зменшити витрати і поліпшити фінансові показники комунального підприємства.

4) Залучення приватного сектора розглядається також як засіб запровадження технічних та управлінських нововведень у комунальному господарстві. Приватні підприємства використовують у своїй роботі новітні технологічні досягнення, наприклад, технології і обладнання для очищення питної води та стічних вод, що можуть підвищити економічну ефективність або поліпшити якість послуг. Конкуренція між приватними компаніями стимулює застосування ними нових підходів до організації виробництва й управління [39].

У 90-ті роки усвідомлення можливості отримання описаних вище вигод спричинило справжній бум у залученні приватного сектора в комунальне господарство світу. В одному тільки водоканалізаційному господарстві загальні капітальні витрат приватних підприємств за період з 1990 по 2000 рр. склали 297 млн. доларів.

До кінця 2000 року в реалізації проектів у водоканалізаційному господарстві всіх країн світу з низькими і середніми доходами брали участь 140 приватних компаній. Незважаючи на вражаюче зростання частки приватних підприємств у комунальному господарстві, необхідно все ж зауважити, що

далеко не завжди тут можна отримати всі теоретично можливі вигоди. Кожна країна і місто має свої специфічні ринкові умови, політичну ситуацію і регуляторну спроможність, що можуть сприяти чи, навпаки, перешкоджати дієвому залученню приватного сектора.

В Україні умови надання комунальних послуг суттєво різняться за регіонами. Цілком імовірно, що певна форма залучення приватного сектора, що є малоперспективною для запровадження по всій країні, може дати гарний результат в окремо взятому місті. Конкретні пропозиції мають стати предметом детального техніко-економічного обґрунтування для з'ясування того, чи задовольняє запропонований проект інтересам всіх зацікавлених сторін – приватного й державного секторів, а також кінцевих споживачів.

Розглянемо основні типи контрактів, які найчастіше використовують для залучення приватного сектора до надання комунальних послуг: від контрактів на виконання конкретних робіт, що укладаються комунальними підприємствами з приватними компаніями, до випадків, коли комунальне підприємство повністю продається приватним інвесторам [39].

Згідно із ступенем залежності від держави, можна запропонувати таку схему (див. рис. 3.8):

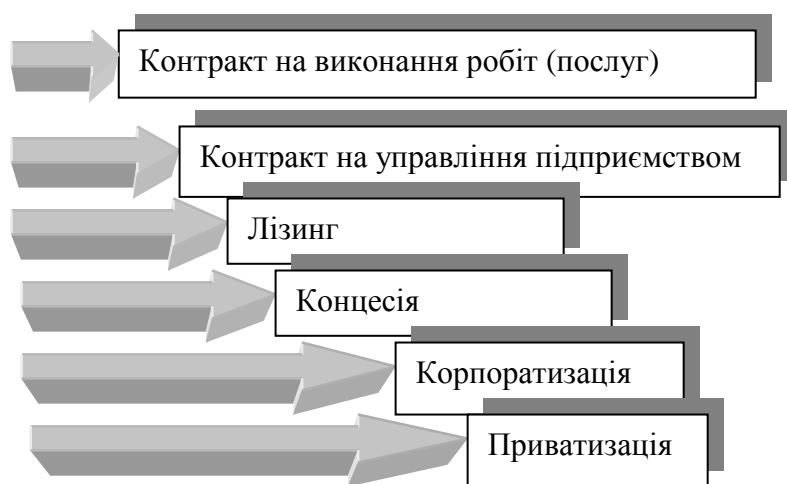


Рис. 3.8 – Схема форм залучення приватного сектора в ЖКГ

При укладанні *контракту на надання послуг* комунальне підприємство делегує виконання певних функцій приватній компанії на певний період ча-

су. Загальна відповідальність за надання комунальних послуг залишається за державним підприємством, але фактично роботу виконує приватна компанія. Як правило, такі контракти укладаються на проведення досліджень, будівництво виробничих потужностей, нарахування платежів, експлуатацію та технічне обслуговування мереж трубопроводів, водоочисних споруд і опалювального устаткування. Якщо укладається контракт на експлуатацію і технічне обслуговування, капітальний ремонт і реконструкція часто виконуються державною установою, а на приватну компанію покладається виконання поточного ремонту і заміна невеликих частин. Оплату послуг часто розраховують, виходячи з вартості об'єкта експлуатації, що мінімізує комерційний ризик приватної компанії. Контракти у більшості випадків укладають на періоди короткої і середньої тривалості (3-5 років). Найвигідніше укласти контракти на експлуатацію і технічне обслуговування, коли чисельність персоналу комунального підприємства є завищеною і вартість праці складає велику частку загальних витрат підприємства.

Переваги: простота підготовки й реалізації; можливість вирішення багатьох типів задач; незалежність від приватного підприємця; більший досвід сторонніх фахівців.

Недоліки: більш висока оплата, ніж якщо б виконувалося своїми силами; низький рівень відповідальності приватних компаній; не вирішує проблеми в цілому.

Аналогічно контракту на виконання робіт при укладанні *контракту на управління* комунальне підприємство покладає на приватну компанію відповідальність за виконання всіх завдань, пов'язаних з управлінням роботою підприємства. Оскільки послуги приватної компанії оплачуються здебільшого у фіксованому розмірі, вона бере на себе більший комерційний ризик, ніж у попередньому випадку. Приватна компанія може нести витрати на дрібний ремонт і незначну реконструкцію устаткування. Звичайно контракти цього типу є середньостроковими (5-10 років).

У деяких випадках приватна компанія може сформувати колектив керівних працівників, які управлятимуть окремими напрямками діяльності комунального підприємства з використанням наявних ресурсів і працівників. В інших випадках приватна компанія використовує власний персонал для забезпечення функціонування технологічних систем комунальних підприємств згідно з визначеними контрактом вимогами. В обох випадках керівництво комунального підприємства, передавши функції управління роботою підприємства приватній компанії, може зосередитися на вирішенні завдань стратегічного характеру, таких як, наприклад, корпоративне і капітальне планування.

Переваги: більший досвід сторонніх фахівців; дозволяє вирішити комплекс стратегічних завдань комунального підприємства завдяки ефективному управлінню; вивільнює працівників для вирішення інших завдань; «погляд зі сторони», який дозволить виявити існуючі недоліки і резерви управління.

Недоліки: відсутність нормативної бази; більш високий ризик комунального підприємства і приватної компанії; залежність від кваліфікації спеціалістів приватної компанії; більш висока оплата, ніж якщо б виконувалося своїми силами; низький рівень відповідальності приватних компаній; не вирішує проблеми в цілому.

За договором *лізингу* приватна компанія за встановлену плату отримує ексклюзивне право на експлуатацію даних потужностей, як правило, на тривалий період (20-30 років). Компанія здійснює експлуатацію і технічне обслуговування системи, ремонт, незначну реконструкцію, нарахування і збирання платежів. Приватна компанія бере на себе значний комерційний ризик, тому що за відсутності дотацій прибуток можна отримати лише, якщо надходження від оплати послуг споживачами перевищуватимуть витрати й амортизаційні відрахування. Державна установа залишається власником підприємства й у більшості випадків відповідає за здійснення капітальних інвестицій. Щоб зробити цей вид договірних відносин привабливим для приватного

сектора, необхідно, щоб надання комунальних послуг забезпечувало достатні грошові надходження.

Переваги: більший досвід сторонніх фахівців; можливість застосування технологічних, управлінських інновацій; високий рівень відповідальності приватного підприємця, який базується на фінансових важелях.

Недоліки: недосконала нормативна база; більш високий фінансовий ризик приватної компанії завдяки необхідності розраховувати тільки на кошти, зібрані від надання послуг, без державної підтримки; залежність від кваліфікації спеціалістів приватної компанії.

Як і у випадку лізингу, при укладанні договору *концесії* держава надає приватній компанії ексклюзивне право на експлуатацію системи комунальних послуг на обумовлений період (звичайно, 20-30 років). Приватна компанія оплачує державі надане їй право (розмір плати, як правило, фіксований) й погоджується задовольняти обумовленим договором вимогам до показників роботи. При цьому на концесіонера покладається також фінансування певних капіталовкладень, в тому числі капіталовкладень у розширення мереж, реконструкцію, заміну основних фондів, як це визначено договором концесії. Після закінчення договору концесії все майно повертається відповідному державному органу. Основним джерелом доходу концесіонера є нарахування за послуги, які визначаються договором концесії і можуть переглядатися в ході його реалізації. Звісно, для того щоб такі договори були привабливими для потенційних концесіонерів, надання комунальних послуг має бути рентабельним. Концесіонер самостійно виставляє рахунки споживачам. Договори концесії укладаються звичайно на 15-30 років залежно від технічного ресурсу устаткування, в яке концесіонер робить капіталовкладення.

Після закінчення терміну дії договору, який звичайно становить 15-30 років і дорівнює терміну амортизації, підрядник передає об'єкт державному органу.

Переваги: Можливість мобілізації інвестиційного капіталу; більший досвід сторонніх фахівців; можливість застосування технологічних, управ-

лінських інновацій, що сприяє зменшенню витрат, поліпшенню обслуговування; високий рівень відповідальності приватного підприємця, який базується на фінансових важелях.

Недоліки: складність реалізації завдяки недосконалості нормативно-правової бази; необхідність залучення великих обсягів додаткових коштів для реалізації передачі підприємства до концесії; більш високий фінансовий ризик приватної компанії завдяки необхідності розраховувати тільки на кошти, зібрані від надання послуг, без державної підтримки.

Процес *корпоратизації* є проміжним для підготовки підприємства до приватизації, однак з метою стабілізації роботи, покращення управління та поліпшення інвестиційної діяльності окремі підприємства можуть бути корпоратизовані без проведення їх наступної приватизації.

Переваги: Можливість мобілізації інвестиційного капіталу завдяки емісії акцій; відповідальність перед органами місцевого самоврядування; можливість застосування технологічних, управлінських інновацій, що сприяє зменшенню витрат, поліпшенню обслуговування; необхідність проведення ретельної інвентаризації майна.

Недоліки: складність реалізації завдяки недосконалості нормативно-правової бази; необхідність залучення великих обсягів додаткових коштів для реалізації процесу корпоратизації; більш високий фінансовий ризик приватної компанії завдяки необхідності розраховувати тільки на кошти, зібрані від надання послуг, без державної підтримки; значні бюрократичні перешкоди.

Приватизація може бути частковою, коли на ринку продається певна частка акцій підприємства, або повною, коли одному чи кільком інвесторам продається все підприємство.

У випадку приватизації підприємства державні органи можуть разом з приватними інвесторами створювати спільні підприємства (акціонерні компанії). Такий підхід дає можливість залучити зовнішній капітал, не приносячи в жертву державний контроль за експлуатацією підприємства і наданням

послуг. Крім того, спільні підприємства дозволяють використовувати в державному секторі експертний потенціал приватного сектора.

Переваги: Можливість мобілізації інвестиційного капіталу; можливість застосування технологічних, управлінських інновацій, що сприяє зменшенню витрат, поліпшенню обслуговування; необхідність ретельної інвентаризації.

Недоліки: неможливість повної реалізації завдяки недосконалості нормативно-правової бази; необхідність залучення великих обсягів додаткових коштів для реалізації процесу приватизації; більш високий фінансовий ризик приватної компанії завдяки необхідності розраховувати тільки на кошти, зібрані від надання послуг, без державної підтримки; бюрократичні перешкоди.

Таким чином, згідно з думкою експертів проекту TACIS в Україні доцільним є застосування лише контракту на виконання робіт [38]. Чинна законодавча база не дозволяє укладати в Україні контракти на управління підприємством. Що ж стосується контрактів на виконання робіт, то їх укладання чинними законами дозволяється, за відсутності технічних бар'єрів вони дозволяють заощадити кошти у сфері надання комунальних послуг завдяки більшій операційній ефективності приватних підприємств.

Незважаючи на очевидні вигоди, контракти на виконання робіт не можуть вирішити основні сьогоденні проблеми комунальних підприємств – великі витрати на енергоносії і зношеність обладнання. У нинішній ситуації оптимальною буде така форма залучення приватного сектора, яка дозволить скоротити витрати на енергоносії та мобілізувати джерела фінансування капітальних інвестицій. Реально вирішити останнє завдання можна при застосуванні більш перспективних форм залучення приватного сектору, зокрема, концесії.

Сьогодні концесії є однією з важливих форм господарювання в житлово-комунальній сфері, яка вже давно отримала застосування в найбільш розвинутих країнах (США, Великобританія, Німеччина, Франція, Італія інші держави ЄС, Австралія, Канада, Японія), в Латинській Америці (Аргентина, Чилі, Болівія, Колумбія), країнах, що розвиваються (Філіппіни, Мозамбік,

Кенія), колишніх державах соціалістичного табору (Чехія, Угорщина, Польща).

Приклад вдалої концесії в комунальній сфері невеликих міст подає Колумбія. У 1999 р. служби водопостачання і каналізації колумбійського міста Монтерія з населенням приблизно 300 тис. осіб було передано в концесійне управління на 20 років іспанському консорціуму РСС. Цей консорціум, який частково належить найбільшому в світі операторові у сфері ЖКГ французькому конгломерату Vivend, забезпечує водопостачання і каналізацію в декількох іспанських містах.

Був оголошений міжнародний тендер, консорціум РСС запропонував тариф на свої послуги на 18% нижче, ніж його конкуренти (американські, венесуельська та інші компанії). Необхідні інвестиції у систему водопостачання і каналізації оцінюються в 70 млн. дол. При цьому забезпечується водоспоживання приблизно для 90% населення і покращується якість каналізаційних послуг для 80% його жителів.

У Цивільному кодексі Росії, наприклад, існує поняття «концесії» (гл. 54, ст. 1027-1040 «Комерційна концесія»), однак це поняття розглядається у вузькому його значенні як надання можливостей щодо використання комплексу виключних прав – франчайзінг. Тому положення даного розділу кодексу не можуть бути застосовані до передачі прав по використанню й експлуатації майнових комплексів – підприємств і об'єктів муніципальної інженерної інфраструктури. Виходячи з цього, в російській практиці при передачі муніципального підприємства в концесію має сенс укласти договір на оренду підприємства як майнового комплексу з додатковими умовами щодо вкладення орендарем коштів у реконструкцію і модернізацію даного підприємства.

Органи місцевого самоврядування України також роблять спроби перевести об'єкти комунальної власності на концесійну форму управління. Тим більше, що відповідна правова база для цього існує: Господарський кодекс України від 16.01.2003 р., Закони України «Про концесії» від 16.07.1999 р.,

«Про концесії на будівництво і експлуатацію автомобільних доріг» від 14.12.1999 р.; підзаконні акти, зокрема, Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про проведення концесійного конкурсу та укладання концесійних договорів на об'єкти права державної і комунальної власності, які надаються у концесію» від 12.04.2000 р. та інші нормативно-правові акти.

Одним з перспективних напрямів використання концесії в Україні є впровадження в житлово-комунальне господарство. Наприклад, міська Рада м. Харкова оголосила конкурс про передачу в концесію трьох об'єктів комунальної власності: КП «Центральний парк культури і відпочинку ім. Горького», КП «Парк культури і відпочинку «Зелений гай» і КП «Парк культури і відпочинку «Юність». Крім того, розглядається можливість передачі в концесію підприємств водопостачання та водовідведення. У м. Тернополі ВАТ «Тернопільобленерго» виявило бажання взяти у концесію КП «Тернопільводоканал», прагнучи таким чином звести виробництво і подачу води в один цикл з електроенергією, мінімізувати витрати, дещо знизити тарифи і зробити водоканал прибутковим підприємством.

Основними перевагами використання механізму передачі підприємств у делеговане управління (концесію) є:

1. Обмеження участі ОМС у фінансуванні інвестиційних проектів ЖКГ.
2. Створення конкурентного середовища в галузі житлово-комунального господарства. Незважаючи на те, що в кожний певний момент часу існує тільки один постачальник даного виду послуг – концесіонер, конкуренція виникає до підписання контракту, в результаті розгляду заявок претендентів, а також після закінчення строку договору, коли потрібно його поновлення. У результаті цього існує конкуренція за ринок, незважаючи на те, що протягом строку договору конкуренція на ринку відсутня.
3. Приплив коштів у регіон. Концесіонер затрачає більше половини коштів, вкладених у проект, на території його реалізації у вигляді придбання частини необхідних матеріалів, наймання робочої сили й т.д.

4. Будівництво або реконструкція об'єктів комунального призначення створюють додаткову кількість робочих місць у місті.

5. У делеговане управління можуть передаватися як підприємства в цілому, так і окремі об'єкти комунальної інфраструктури, що дозволяє розширити коло можливих інвесторів.

6. Після закінчення терміну договорів у власність муніципального утворення переходить найсучасніше устаткування.

При проведенні переговорів про передачу комунального підприємства в концесію необхідно звернути особливу увагу на наступні питання:

1. Ціна, яку концесіонер готовий заплатити за право експлуатації підприємства або обсяг державних капіталовкладень (субсидій).

Вартість передачі комунального підприємства в концесію залежить від технічного стану об'єкта, розміру вкладень, які необхідно розрахувати концесіонеру в майбутньому, розміру встановленого тарифу й норми рентабельності, строку концесії та інших факторів. У випадку, якщо розмір необхідних капіталовкладень не може бути повністю повернений концесіонером протягом строку концесії, ОМС можуть взяти на себе зобов'язання щодо здійсненню частини капіталовкладень.

2. Плата, що стягується концесіонером за надання послуг.

У міжнародній практиці підприємство-концесіонер продає послуги згідно з тарифом, що складається з двох частин: фіксована плата, яка за час строку концесії повинна скласти суму, необхідну для повернення капітальних вкладень, і плата за реально надану послугу, яка розраховується з урахуванням собівартості й визначеної в договорі норми рентабельності. Основне завдання полягає в тому, щоб забезпечити фінансову привабливість вкладень і в той же час захистити суспільні інтереси. У тих випадках, коли ОМС бачать свою роль головним чином у захисті інтересів споживачів, вони можуть не стягувати з концесіонера додаткової плати й надати контракт на основі пропозиції нижчої ціни, що буде стягуватися зі споживачів. Але для запобі-

гання зниженню якості послуг необхідно ввести мінімальні стандарти якості. Також повинні бути оговорені умови перегляду тарифів.

3. Строк концесії.

Строк концесійного договору повинен бути достатній для повернення вкладень концесіонера й одержання ним прибутку. У міжнародній практиці тривалість строку концесії звичайно пов'язується з тривалістю життєвого циклу основних фондів.

У міжнародній практиці застосовують наступні терміни концесійних договорів: платні дороги – 30 років, електроенергетика – 15 років, гідроенергетика – 30 років, водопостачання й водовідведення – 5-30 років, переробка й видалення твердих відходів – 4 роки.

4. Схема, згідно з якою муніципальне підприємство передається в концесію.

Виходячи з аналізу існуючої правової ситуації, на даний момент оптимальною є схема передачі муніципального підприємства в оренду як майнового комплексу.

Використання даної схеми знімає цілу низку проблем:

- підприємство залишається муніципальним і підпадає під регулювання муніципального органа;
- всі побудовані концесіонером об'єкти автоматично переходять у власність міста;
- відпадає необхідність у здійсненні витрат, які необхідно зробити у разі ліквідації муніципального підприємства;
- зменшується можливість розкрадань у період реорганізації підприємства.

5. Склад і періодичність надаваної концесіонером звітності.

Можливі форми звітності – річні звіти, технічні звіти, фінансові звіти, звіт про прибутки й збитки, умови контролю з боку місцевих органів влади.

6. Критерії, на підставі яких оцінюється робота концесіонера.

Визначають показники, обов'язкові для виконання концесіонером, наприклад, безперебійність, якість послуг, підтримка певного рівня технічного стану основних фондів об'єкту й т. ін. Повинен бути також затверджений порядок дострокового припинення договору концесії у випадку невиконання концесіонером будь-яких умов.

7. Права й зобов'язання сторін щодо закінчення терміну дії контракту.

Необхідно визначити умови передачі підприємства після закінчення строку договору. Наприклад, по закінченні строку концесії концесіонер зобов'язаний повернути місцевому органу самоврядування безоплатно й у нормальному робочому стані всі об'єкти інфраструктури й устаткування, що є невід'ємними частинами майнового комплексу. Об'єкти інфраструктури й устаткування, розвиток яких фінансувався концесіонером, також повинні бути повернуті місцевому органу самоврядування, і, якщо вони ще не амортизовані повністю, то концесіонером повинна бути виплачена компенсація, розмір якої встановлюється на договірній основі або в результаті оцінки з врахуванням, зокрема, сум амортизації. Розглянемо механізм передачі комунального підприємства в концесію (рис. 3.9).

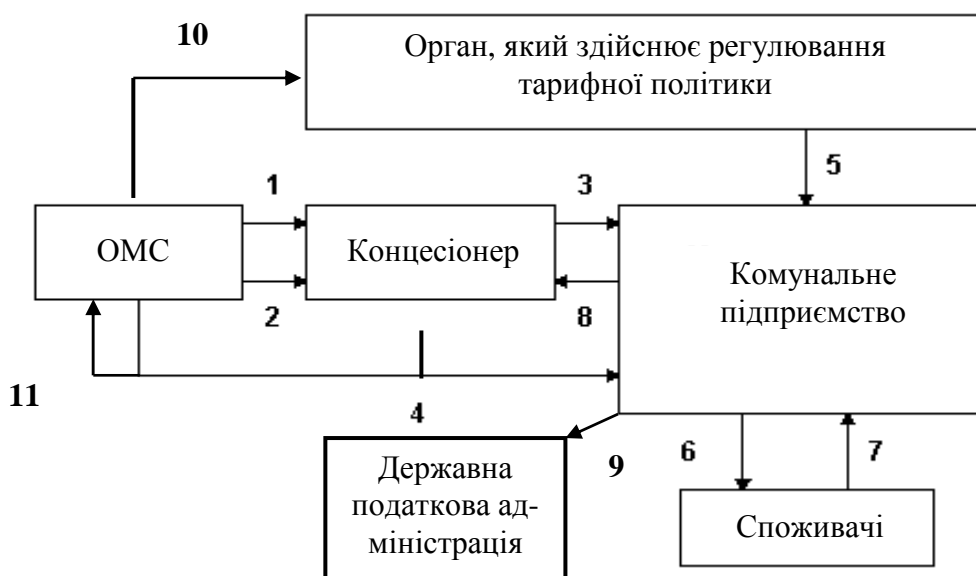


Рис 3.9 – Схема передачі муніципального підприємства в концесію

1. Договір передачі муніципального підприємства в концесію.
2. Надання гарантій перерахування частки міста у фінансуванні бюджетних коштів.
3. Управління підприємством. Фінансування капітальних вкладень.
4. Перерахування частки міста в капітальних вкладеннях.
5. Затвердження тарифів.
6. Надання якісних послуг.
7. Своєчасна оплата (передоплата)зроблених послуг.
8. Повернення вкладень і отримання прибутку.
9. Сплата всіх видів податків і нарахувань.
10. Контроль за дотриманням юридичних, фінансових умов
11. Передача майнового комплексу по закінченні договору

Особливості. У концесію передається підприємство як майновий комплекс. Концесіонер займається виробництвом і реалізацією послуг. З метою залучення інвесторів місто бере участь у фінансуванні капітальних вкладень.

Переваги. Можливість проведення конкурсу на право фінансування реконструкції й управління підприємством, що дозволяє вибрати концесіонера, який пропонує більш низькі ціни за свої послуги. Зменшуються бюджетні витрати.

Недоліки. Необхідність організації конкурсу адміністрацією, що ускладнюється існуванням обмеженого кола потенційних конкурсантів через високий рівень монополізації в галузі комунальних послуг.

Привабливість саме цього способу залучення приватного інвестора, на наш погляд, може бути корисною для всіх учасників процесу: органу місцевого самоврядування (концесієдавця), приватного інвестора (концесіонера), територіальної громади (споживача житлово-комунальних послуг).

Передаючи об'єкти комунальної власності в концесію, *органи місцевого самоврядування* досягають наступного:

- по-перше, перекладається тягар несення витрат з утримання комунальної власності на приватний сектор;

- по-друге, оновлюються основні фонди підприємств у ході реалізації концесіонером інвестиційних проектів, модернізується інфраструктурна мережа;

- по-третє, поповнюється міський бюджет за рахунок надходження концесійних платежів;

- по-четверте, вирішуються в цілому соціально-економічні проблеми міста.

У свою чергу, *інвестор-концесіонер*, беручи участь в концесійному проекті, отримує такі переваги:

- по-перше, концесіонер отримує в довготривалі управління комунальні активи на умовах своєчасного внесення плати за концесію;

- по-друге, вкладаючи інвестиції, концесіонер має достатні гарантії повернення коштів, оскільки орган місцевого самоврядування як партнер концесіонера несе певну відповідальність за забезпечення мінімального рівня рентабельності;

- по-третє, концесіонерам збиткових і низькорентабельних об'єктів концесії, які мають важливе соціальне значення, концесіодавець може надавати пільги щодо концесійних платежів, а також передбачати в договорі надання дотацій, компенсацій і пільг [33];

- по-четверте, концесіонер, володіючи господарською свободою, може за рахунок підвищення продуктивності праці, інноваційних нововведень збільшувати прибутковість бізнесу під час дії концесійного договору, при цьому термін концесії не скорочується.

Територіальна громада теж виграє від реалізації інвестицій на умовах концесії:

- по-перше, підвищується якість комунального обслуговування і знижуються ціни (наприклад, так звана «водна концесія» в Буенос-Айресі була видана в 1993 р. консорціуму фірм з контрактним зобов'язанням зниження тарифів за споживання води на 27%);

- по-друге, вирішуються гострі соціальні проблеми;

- по-третє, кошти, що вивільняються від реалізації концесій, спрямовуються на соціальні потреби громади.

Перераховуючи позитивні аспекти концесії, не можна не звернути увагу на недосконалість правової бази даної форми господарювання. Можливі негативні наслідки закладені в чинному законодавстві України, а саме: Законі України «Про концесії» (ст. 23) і Господарському кодексі України (ст. 409). Вказані законодавчі акти містять норму про припинення діяльності комунального підприємства, майно якого передається в концесію, шляхом його ліквідації, з припиненням права господарського відання на майно, закріплене за цим підприємством.

Процедура ліквідації підприємства непроста і може спричинити необоротні наслідки. Ліквідація означає, що:

- *підприємство виключається з Єдиного державного реєстру юридичних осіб і фізичних осіб підприємців;*

- *працівники підприємства звільняються у зв'язку з ліквідацією комунального підприємства, майно якого надане в концесію.*

При цьому ч. 4 ст. 23 Закону України «Про концесії» говорить, що концесіодавець зобов'язаний при укладенні концесійного договору передбачити в умовах договору максимальне використання в концесійній діяльності працівників – громадян України, у тому числі звільнених у зв'язку з ліквідацією державного або комунального підприємства, майно якого надане в концесію.

Виходячи з цього, певний відсоток працівників залишиться безробітними, оскільки трудові договори концесіонер може укласти з більш кваліфікованими кадрами;

- *створюється ліквідаційна комісія, яка повинна вжити всі заходи щодо виявлення кредиторів і задоволення їх вимог, а також стягнення дебіторської заборгованості.*

Це, по-перше, означає активізацію претензійно-позовної роботи щодо стягування комунальними підприємствами заборгованості за житлово-комунальні послуги. Звичайно, основним боржником є населення і в судах

розглядатимуться справи проти жителів міста, що зайвий раз загострить соціально-економічну напруженість в суспільстві. Крім того, судовий розгляд такого роду справ з урахуванням кількості громадян-неплатників і завантаженості судів може затягнутися на багато місяців і років. У свою чергу, це може зумовити уповільнення процесу передачі цілісних майнових комплексів комунальних підприємств в концесію.

По-друге, треба вирішити питання кредиторської заборгованості, яка погашатиметься в першу чергу за рахунок грошових коштів комунального підприємства, а в разі їх недостатності – відповідно до ч. 2 ст. 111 Цивільного кодексу України для задоволення вимог кредиторів ліквідаційна комісія здійснює продаж майна юридичної особи. Тоді, як не парадоксально, може виникнути ситуація, коли в концесію нічого буде передавати.

Проблему дебіторської і кредиторської заборгованості можна було б вирішити на прикладі оренди комунального майна. Згідно з ч. 1 ст. 4 Закону України «Про оренду державного та комунального майна» від 10.04.1992 р. грошові кошти і цінні папери з урахуванням дебіторської і кредиторської заборгованості орендодавець надає орендареві на умовах кредиту за ставкою рефінансування Національного банку України, а інші оборотні матеріальні кошти викуповуються орендарем;

- у разі неспроможності підприємства погасити свої боргові зобов'язання порушується процедура банкрутства відповідно до чинного законодавства (за винятком випадків, коли виключно на пленарному засіданні відповідної ради органів місцевого самоврядування прийнято рішення щодо не застосування положень Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» від 14.05.1992 р. до юридичних осіб - підприємств, що є об'єктами права комунальної власності);

- всі існуючі зобов'язання припиняються ліквідацією юридичної особи (боржника або кредитора), крім випадків, коли законом або іншими нормативно-правовими актами виконання зобов'язання ліквідованої юридичної особи покладається на іншу юридичну особу. Це означає, що існуючі боргові

зобов'язання за спожиті комунальні послуги в розрізі *населення - комунальні підприємства*, цілісні майнові комплекси яких передаються в концесію, припиняються, тобто вважаються погашеними. Це також стосується договорів з підприємствами-постачальниками житлово-комунальних послуг про щомісячне рівномірне погашення реструктуризованої заборгованості і своєчасну сплату поточних платежів за житлово-комунальні послуги, передбачених Законом України «Про реструктуризацію заборгованості з квартирної плати, плати за житлово-комунальні послуги, спожиті газ та електроенергію» від 20.02.2003 р.

Слід зазначити, що сьогодні стосовно комунальних підприємств відсутній законодавчий акт, який визначав би правонаступництво у вищевикладеному питанні. Парадокс ситуації полягає також в тому, що після закінчення терміну дії концесійного договору місто отримає майновий комплекс-об'єкт комунальної власності, але для його експлуатації необхідно знову створити юридичну особу – комунальне підприємство.

Таким чином, демонополізація, залучення приватного інвестора є ефективним засобом підвищення операційної ефективності комунальних підприємств, впровадження технічних та управлінських нововведень в мобілізації фінансових ресурсів [38]. Залучення інвестицій в ЖКГ на концесійній основі необхідно активізувати з урахуванням наявного позитивного зарубіжного досвіду, удосконалюючи при цьому правові засади здійснення концесій в Україні.

Отже, завданням Національної регулюючої комісії на ринку комунальних послуг має стати:

- сприяння ефективному функціонуванню ринку комунальних послуг;
- формування цінової та тарифної політики з використанням таких методів стимулювання, як встановлення граничного рівня рентабельності або норми прибутку, граничного рівня ціни, граничного рівня доходу; часткове коригування витрат; цільове заохочення тощо;

- встановлення дієвого контролю за господарською діяльністю суб'єктів природних монополій;

- створення комунікаційної інфраструктури для забезпечення отримання інформації, налагодження тісних зв'язків з громадськістю та засобами масової інформації.

Виходячи з цього, основними напрямками вдосконалення державного регулювання у сфері природних монополій на ринку комунальних послуг повинні бути наступні:

- поширення усіх передбачених Законом України «Про природні монополії» засобів державного регулювання діяльності суб'єктів природних монополій на суб'єктів господарювання, які проводять діяльність на суміжних ринках, у випадках, коли такі суб'єкти мають монопольне (домінуюче) становище;

- виділення й реорганізація потенційно конкурентні сегментів галузей з метою формування реального конкурентного середовища. Наприклад, в електроенергетиці повинні бути освічені незалежні диверсифіковані компанії, які могли б прямо конкурувати на оптовому ринку.

- відокремлення функцій регулювання, які мають здійснюватися органом державного регулювання, від функцій управління, за які має відповідати центральний орган виконавчої влади у сфері житлово-комунального господарства;

- розроблення та затвердження системи регулювання тарифів, яка стимулюватиме суб'єктів природних монополій до зниження витрат на послуги, що надаються, і здійснення необхідних обсягів інвестицій за рахунок власних та залучених коштів, а також підвищення ефективності господарювання;

- нормування витрат ресурсів, яке має стимулювати оптимізацію виробництва при постійному підвищенні якості й доступності послуг, що надаються суб'єктами природних монополій;

- забезпечення періодичного оприлюднення суб'єктами природних монополій і суб'єктами господарювання, які діють на суміжних ринках, звітів про використання коштів, отриманих від ліцензійної діяльності;

- приведення оплати за житлово-комунальні послуги у відповідність до їх кількості і якості, встановлення гарантованих стандартів якості послуг, що надаються суб'єктами природних монополій, і забезпечення компенсаційних виплат споживачам у випадку їх порушення;

- розробка та затвердження єдиного порядку проведення перерахунків за ненадані або надані не в повному обсязі послуги суб'єктів природних монополій;

- визначення критеріїв, за якими можна було б здійснювати оцінку економічної обґрунтованості тарифів на етапі їх встановлення та застосування;

- поетапна ліквідація перехресного субсидіювання шляхом створення системи економічних (цінових) стимулів для ефективного енергоспоживання;

- затвердження тарифів на послуги природних монополій виключно за умови проведення незалежного кваліфікованого аудиту щодо ефективності їх діяльності за попередній період;

- скорочення тарифного фінансування інвестицій, стимулювання підприємств і компаній до використання позикового й акціонерного капіталу;

- запровадження окремого обліку доходів, витрат і фінансових результатів за кожним видом діяльності, що підлягає ліцензуванню;

- прогнозованість зміни тарифів на житлово-комунальні послуги;

- розробка ефективного механізму модернізації основних фондів комунальних підприємств.

Отже, система державного регулювання діяльності суб'єктів природних монополій на ринку комунальних послуг потребує значного удосконалення.

Таким чином, важливою функцією впровадження механізму модернізації основних фондів комунальних підприємств в умовах розвитку

місцевого самоврядування є встановлення і ефективне регулювання процесів взаємозв'язку демонополізації і соціально-економічного розвитку території.

Прикладом втілення ефективного механізму модернізації основних фондів для вирішення нагальних і стратегічних проблем підприємств комунальної галузі, що системно впливає на предмет регулювання, немовби збираючи навколо єдиної мети і політичні, і соціальні, і економічні, і екологічні, та багато інших приватних рішень, може служити Програма реформування і розвитку житлово-комунального господарства на 2004-2010 рр. з урахуванням пропозицій Міністерства з питань ЖКГ в 2008-2011 рр. Однією з вирішальних умов успішної реалізації Програм реформування ЖКГ є посилення рівня децентралізації влади з метою надання більшої фінансової свободи місцевим органам влади щодо забезпечення необхідних соціальних стандартів.

Згідно із задекларованим у Програмі принципом, одним з основних напрямків є саме демонополізація комунальних підприємств, підвищення рівня їх конкурентоздатності та інвестиційної привабливості, що є як достатньою, так і необхідною умовою щодо модернізації існуючих основних фондів, враховуючи реалії необхідності енергозбереження та придбання нових, які мають значно вищий ККД.

Таким чином, демонополізація є ефективним засобом підвищення ефективності діяльності комунальних підприємств та рівня якості життя населення шляхом мобілізації фінансових ресурсів завдяки залученню інвестицій у модернізацію застарілого, екофобного устаткування, впровадження технічних нововведень [38].

Як свідчить наведений вище аналіз організаційних форм залучення приватного капіталу до ЖКГ, оптимальною буде така форма, яка дозволить мобілізувати джерела фінансування капітальних інвестицій, скоротити витрати на енергоносії, відновити контролюючий механізм органів місцевого самоврядування та отримувати позитивний фінансовий результат діяльності, тобто – концесія. Залучення інвестицій в ЖКГ на концесійній основі необхідно

активізувати з урахуванням наявного позитивного зарубіжного досвіду, удосконалюючи при цьому правові засади здійснення концесій в Україні. З огляду на це, комплексний характер проблем має забезпечити виникнення синергетичного ефекту щодо шляхів їх вирішення, тобто не можна вирішувати відокремлено проблеми, пов'язані з відновленням основних фондів, фінансуванням галузі, децентралізацією, зростанням тарифів і дебіторської зваборгованості. Тільки системне їх подолання має посилити ефект і перевищити суму результатів вирішення окремих проблем щодо удосконалення у сфері упорядкування всіх процедур, пов'язаних з модернізацією устаткування та реформуванням ЖКГ.

РОЗДІЛ IV
АМОРТИЗАЦІЙНА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВ
ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

Просте й розширене відтворення основних виробничих фондів відбувається в безперервному процесі здійснення різних його взаємозв'язаних форм – ремонту, модернізації та заміни окремих елементів засобів праці; технічного переозброєння, реконструкції та розширення діючих цехів, виробництв і підприємств у цілому, а також спорудження нових аналогічних виробничих об'єктів. Необхідною передумовою нормального перебігу відтворювальних процесів є постійний облік ступеня спрацювання (старіння) та амортизації основних фондів.

Основні фонди протягом свого тривалого функціонування зазнають фізичного (матеріального) і економічного спрацювання, а також техніко-економічного старіння. Під фізичним (матеріальним) спрацьовуванням основних виробничих фондів розуміють явище поступової втрати ними своїх первісних техніко-експлуатаційних якостей, тобто споживної вартості, що призводить до зменшення їх реальної вартості — економічного спрацьовування. На швидкість і розміри фізичного спрацювання основних фондів впливають їх надійність та довговічність, спосіб використання (екстенсивне чи інтенсивне), особливості технологічних процесів, якість технічного догляду й ремонтного обслуговування, кваліфікація робітників, інші організаційно-технічні фактори.

Фізичне спрацювання будь-якого знаряддя праці (машини, устаткування) можна умовно поділити на дві частини: ту, що періодично усувають проведенням ремонтів, і ту, що її в такий спосіб усунути неможливо. З часом спрацювання поступово збільшується і, врешті-решт, стає таким, що унеможлиблює даліше використання засобу праці у виробництві, тобто настає момент повного фізичного спрацювання, коли треба замінити такий

засіб праці на новий аналогічного призначення. У зв'язку з цим розрізняють усувне (тимчасове) й неусувне (постійно нагромаджуване) фізичне спрацювання основних фондів.

Ступінь фізичного спрацювання окремої одиниці засобів праці можна визначити двома розрахунковими методами:

1) за строком її експлуатації (через зіставлення фактичної і нормативної величин з урахуванням ліквідаційної вартості);

2) за даними обстежень технічного стану. Відносну величину економічного спрацювань окремої фізичної одиниці або певної сукупності основних фондів визначають як відношення накопиченої суми спрацювання, тобто їхньої вартості, вже перенесеної на вартість продукції, до загальної балансової вартості.

Техніко-економічне старіння основних фондів — це процес знецінення діючих засобів праці до настання повного фізичного спрацювання під впливом науково-технічного прогресу. Воно характеризується поступовою втраченою засобами праці своєї споживної вартості внаслідок удосконалення існуючих і створення нових засобів виробництва, запровадження принципово нової технології, старіння продукції, що виробляється за допомогою цих засобів виробництва. Старіння властиве передусім знаряддям праці й транспортним засобам і пов'язане з реальними економічними збитками для підприємств, що експлуатують застарілу техніку.

Про загальний рівень техніко-економічного старіння може дати певне уявлення також питома вага знарядь праці, що експлуатуються понад 10, 15 або 20 років.

Фізичне спрацювання і техніко-економічне старіння діючих знарядь праці можна усунути частково або повністю, застосовуючи різні форми відтворення. Між окремими видами спрацювання й старіння засобів праці й формами їх відшкодування існує певний взаємозв'язок.

Безперервний процес виробництва потребує постійного відтворення фізично спрацьованих і технічно застарілих основних фондів. Необхідною

умовою відновлення засобів праці в натурі є поступове відшкодування їх вартості, яке здійснюється через амортизаційні відрахування (амортизацію).

Амортизація основних фондів – це процес перенесення авансованої раніше вартості всіх видів засобів праці на вартість продукції з метою її повного відшкодування.

Для відшкодування вартості зношеної частини основних фондів кожне підприємство робить амортизаційні відрахування, тобто встановлює певну грошову компенсацію відповідно до розмірів фізичного спрацювання й техніко-економічного старіння. Ці відрахування включають до собівартості продукції, реалізують під час продажу товарів, а потім накопичують у спеціальному амортизаційному фонді, що служить відновленню основних фондів.

Амортизаційні відрахування обчислюють за певними нормами, які характеризують щорічний розмір відрахувань у відсотках до балансової вартості основних фондів. Розрахунки норм амортизаційних відрахувань на повне відновлення (реновацію) основних фондів здійснюють централізовано за формулою

$$H_{ав} = \frac{\Phi - Л}{A_n \cdot \Phi} \cdot 100,$$

де Φ – балансова (первісна чи відновна) вартість основних фондів; $Л$ – ліквідаційна вартість основних фондів; A_n – амортизаційний період (нормативний строк функціонування) основних фондів.

При встановленні норм амортизаційних відрахувань слід виходити з економічно доцільних середніх строків функціонування засобів праці, необхідності забезпечення повного відшкодування вартості основних фондів і врахування їхнього техніко-економічного старіння. Найбільш складним є правильне визначення тривалості амортизаційного періоду (доцільного строку використання) конкретних видів засобів праці. Звичайно його встановлюють з урахуванням багатьох факторів, зокрема загальної фізичної довговічності та економічності капітального ремонту засобів праці, умов

їхньої експлуатації, строків настання техніко-економічного старіння, можливих темпів оновлення тощо.

У міру розвитку техніки, удосконалення технології та організації виробництва змінюються тривалість і характер використання окремих видів основних фондів, виникає об'єктивна необхідність скорочення нормативних строків їхнього функціонування. У зв'язку з цим норми амортизаційних відрахувань періодично треба переглядати й уточнювати.

Забезпечення нормального відтворення основних фондів потребує правильного нарахування амортизації за встановленими нормами. Щорічну суму амортизаційних відрахувань на реновацію основних фондів обчислюють множенням їх середньорічної вартості на відповідні норми амортизації та поправочні коефіцієнти до них, що враховують конкретні умови експлуатації окремих видів засобів праці.

Середньорічну вартість кожного виду основних фондів визначаються додаванням до вартості на початок розрахункового року різниці між середньорічними величинами введення в дію нових і вибуття діючих елементів засобів праці.

Середньорічне введення (вибуття) визначають за результатом множення абсолютного його розміру і коефіцієнта функціонування протягом розрахункового року засобів праці, що будуть введені в дію і виведені з дії, тобто відношення кількості місяців експлуатації до числа 12.

Для здійснення правильної амортизаційної політики важливим є знання можливих методів амортизації основних фондів.

Підприємства можуть самостійно приймати рішення про застосування прискореної амортизації основних фондів, віднесених за укрупненою класифікацією до третьої групи і придбаних після травня 1997 року, тобто після набуття чинності Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств». При цьому мають використовуватися такі норми прискореної амортизації відповідно до року експлуатації засобів праці: перший – 15%; другий – 30%; третій – 20%; четвертий – 15%; п'ятий – 10%; шостий і

сьомий – 5%. Збільшення масштабів застосування прискореної амортизації сприятиме істотному зменшенню фінансових втрат від техніко-економічного старіння та інтенсифікації процесу оновлення діючих засобів праці на підприємствах і в організаціях України.

Ефективність відтворювальних процесів певною мірою залежить від строків експлуатації передусім активної частини основних фондів, тобто від періоду їх функціонування у виробництві відповідно до первісного технологічного призначення. При цьому як скорочення, так і збільшення періоду експлуатації по-різному впливають на ефективність відтворення та використання знарядь праці.

Скорочення строків експлуатації машин (устаткування), з одного боку, уможлиблює прискорення їх оновлення, тобто зменшення техніко-економічного старіння знарядь праці, підвищення технічного рівня підприємств, зростання продуктивності праці, зниження ремонтно-експлуатаційних витрат, а з іншого – призводить до збільшення собівартості продукції за рахунок амортизаційних сум, потребує більших інвестиційних ресурсів для нарощування виробничих потужностей машинобудування.

Подовження періоду функціонування машин і устаткування дає змогу зменшити обсяг щорічної заміни спрацьованих засобів праці і за рахунок цього спрямувати більше ресурсів для розширеного їх відтворення, але спричиняє зниження сукупної продуктивності діючих знарядь праці, значне збільшення витрат на їх утримання та експлуатацію. Саме тому строки експлуатації машин і устаткування мають бути оптимальними, тобто такими, що забезпечують найменші затрати суспільної праці на їх виготовлення й використання у виробничому процесі протягом усього періоду функціонування.

Найбільш поширеною є методика визначення оптимальних строків експлуатації виробничого устаткування за мінімальною величиною так званих питомих затрат суспільної праці на одиницю корисного ефекту (наприклад, сумарної продуктивності устаткування при різних строках його функціонування). Проте результати спеціальних досліджень свідчать, що

найбільш істотний вплив на економічно доцільний строк експлуатації устаткування справляють два фактори — щорічний розмір амортизації та середньорічні ремонтні витрати. Це уможливорює практичне застосування простішого і наочнішого методу оптимізації строків експлуатації — через мінімізацію сумарної величини цих економічних показників з використанням графічного способу.

Нагромадження та оновлення основних фондів, нарощування виробничих потужностей підприємств різних галузей народного господарства здійснюється у процесі технічного переозброєння, реконструкції й розширення діючих або спорудження нових виробничих об'єктів (цехів, виробництв, підприємств у цілому).

Технічне переозброєння діючого підприємства означає здійснення відповідно до плану (програми) його технічного розвитку (без розширення існуючих виробничих площ) комплексу заходів, що передбачають підвищення до сучасних вимог технічного рівня окремих ділянок виробництва за рахунок впровадження нової техніки і технології, механізації та автоматизації виробничих процесів, модернізації і заміни фізично спрацьованого й технічно застарілого устаткування.

Реконструкція діючого підприємства є здійснюваним за єдиним проектом повним або частковим переобладнанням виробництва. За необхідності можуть бути споруджені нові або розширені існуючі допоміжні та обслуговуючі об'єкти. До реконструктивних робіт відносять також будівництво нових виробничих об'єктів замість тих, дальшу експлуатацію яких визнано недоцільною.

Під розширенням діючого підприємства розуміють спорудження його другої і наступних черг, додаткових виробничих комплексів, нових цехів або розширення існуючих, а також організацію допоміжних та обслуговуючих виробництв, комунікацій тощо.

До нового будівництва (новобудов) відносять спорудження окремих виробничих об'єктів або підприємств, що здійснюється на нових майданчиках і за затвердженим окремим проектом.

Такі форми розширеного відтворення основних фондів і методи оновлення виробничого потенціалу підприємств є взаємозв'язаними елементами єдиного відтворювального процесу, що доповнюють один одного.

Проте пріоритетними для більшості різногалузевих виробництв (господарств) треба вважати технічне переозброєння і реконструкцію діючих виробничих об'єктів. Нове будівництво стає економічно доцільним за умови вичерпання можливостей нарощування виробничого потенціалу на діючих підприємствах, а також при організації нових видів виробництва (надання нових послуг) й необхідності забезпечення належного рівня екологічної безпеки виробничо-господарської діяльності.

Забезпечення певних темпів розвитку і підвищення ефективності виробництва можливе за умови інтенсифікації відтворення та кращого використання діючих основних фондів підприємств. Ці процеси, з одного боку, сприяють постійному підтримуванню належного технічного рівня кожного підприємства, а з іншого – дають змогу збільшувати обсяг виробництва продукції без додаткових інвестиційних ресурсів, знижувати собівартість виробів за рахунок скорочення питомої амортизації й витрат на обслуговування виробництва та його управління, підвищувати фондовіддачу і прибутковість.

Система показників, яка може вичерпно характеризувати ефективність основних фондів, охоплює два блоки: перший – показники ефективності відтворення окремих видів і всієї сукупності засобів праці, другий – показники рівня використання основних фондів у цілому й окремих їхніх видів.

Необхідність виокремлення в самостійну групу показників відтворення засобів праці, які характеризують процес їхнього руху, технічний стан та структуру, зумовлена тим, що відтворювальні процеси істотно й безпосеред-

ньо впливають на ступінь ефективності використання застосовуваних у виробництві машин, устаткування та інших знарядь праці.

Діюча система показників ефективності відтворення основних фондів в Україні потребує вдосконалення щодо методики обчислення деяких з них та повноти охоплення окремих сторін відтворення засобів праці. Так, коефіцієнт оновлення визначається відношенням абсолютної суми введення основних фондів до їх наявності на кінець року, а коефіцієнт вибуття – відношенням обсягу вибуття основних фондів до їх наявності на початок року, що унеможлиблює порівнювання цих відносних показників. Тому визначення коефіцієнтів відтворення основних фондів за середньорічною вартістю треба вважати методологічно більш правильним.

Слід також розрізняти дві форми оновлення основних фондів — екстенсивну й інтенсивну. Екстенсивне оновлення характеризує темпи збільшення обсягу експлуатованих основних фондів. Інтенсивне оновлення передбачає заміну діючих основних фондів новими, більш ефективними.

Проте процес виведення з експлуатації застарілих і спрацьованих основних фондів не можна ототожнювати з інтенсивним оновленням діючих засобів праці. Реальний господарський оборот охоплює не тільки введення в дію нових і виведення з експлуатації спрацьованих фондів, а й передачу певної їхньої частини з балансу одного підприємства на баланс іншого. Поряд з цим у систему показників ефективності відтворення основних фондів доцільно включити два нові: коефіцієнт інтенсивного оновлення (співвідношення обсягів вибуття і введення в дію за певний період); коефіцієнт оптимальності вибуття основних фондів (відношення фактичного коефіцієнта вибуття до нормативного).

Протягом останніх років на більшості підприємств різних галузей народного господарства України спостерігається низький рівень ефективності відтворювальних процесів. Коефіцієнти оновлення й вибуття машин і устаткування, тобто найбільш активної частини основних фондів на промислових підприємствах коливаються в межах відповідно 5-6 та 2-3% загального їх об-

сягу, а коефіцієнт економічного спрацювання досягає 50-55% загальної вартості. Парк діючого виробничого устаткування містить майже третину фізично спрацьованих і технічно застарілих його одиниць. Саме цим пояснюється невідкладне завдання прискорення і підвищення ефективності відтворення основних фондів, зростання технічного рівня застосовуваних засобів праці.

За сучасних умов слід запровадити й реалізувати такі головні напрямки інтенсифікації відтворення основних фондів:

- усебічне прискорення розвитку машинобудівного комплексу України, радикальна перебудова його структури з метою максимально можливого задоволення народногосподарського попиту на достатньо широку номенклатуру різних видів машин та устаткування, забезпечення виготовлення нових поколінь техніки і закінчених (технологічно зв'язаних) систем машин, розробка та організація виробництва тих знарядь праці, які раніше взагалі не виготовлялись або імпортувались з інших країн;

- зосередження зусиль різних галузей науки на пріоритетних напрямках науково-технічного прогресу, форсованому розвитку передовсім наукомістких виробництв, істотному підвищенні техніко-організаційного рівня та соціально-економічної ефективності виробництва на підприємствах різних галузей народного господарства;

- докорінне поліпшення всієї організації робіт та економічного її обґрунтування на всіх стадіях відтворювального процесу (проектування – виробництво – розподіл – запровадження – експлуатація нової техніки);

- дотримання кожним підприємством власної стратегії технічного, організаційного та економічного розвитку; переорієнтація інвестиційної політики на максимальне технічне переозброєння й реконструкцію діючих виробничих об'єктів; різке збільшення масштабів вилучення з виробництва технічно застарілих і економічно малоефективних машин та устаткування, перехід від практики одиничної заміни спрацьованих знарядь праці до систе-

матичного комплексного оновлення техніко-технологічної бази взаємозв'язаних виробничих ланок підприємств;

- створення ринкового економічного механізму країни, спроможного забезпечити постійну заінтересованість усіх ланок управління виробництвом у здійсненні найбільш ефективних відтворювальних процесів і сприйнятті науково-технічних та організаційних новацій (нововведень).

Практична реалізація перелічених головних напрямків інтенсифікації відтворювальних процесів потребує не тільки активної інженерно-виробничої діяльності самих підприємств, а й мобілізації великих власних фінансових коштів. У повному обсязі вона можлива за умови постійної державної підтримки, безпосередньої участі багатьох інститутів ринкової інфраструктури та іноземного капіталу.

Під амортизаційною політикою розуміється політика підприємства щодо вибору відповідних методів амортизації основних фондів і нематеріальних активів, а також забезпечення цільового використання амортизаційних відрахувань, зниження бази оподаткування, створення власних інвестиційних ресурсів тощо.

Говорячи про амортизацію, необхідно враховувати наступні аспекти цього поняття. По-перше, сума нарахованої амортизації збільшує суму витрат підприємства, тобто є статтею собівартості продукції і, таким чином, впливає на розмір фінансового результату його діяльності. По-друге, нарахована амортизація після отримання плати від покупців за реалізовану продукцію є джерелом придбання або відновлення необоротних активів. При оцінці ефективності інвестицій сума нарахованої амортизації також впливає на розмір грошових потоків, породжених інвестиційним проектом. Отже, нарахована амортизація, з одного боку, є джерелом для внутрішніх інвестицій підприємства, а з другого – впливає на оцінку інвестиційної привабливості підприємства для зовнішніх інвесторів, тобто амортизаційна політика впливає на вибір тих чи інших пріоритетів у розвитку підприємства.

Коли вся економіка була державною, радянські економісти оцінювали роботу підприємств переважно не за якісними характеристиками (доходи, прибуток, швидкість обігу), а за кількісними. В особливій пошані тоді був показник забезпеченості основними фондами. З часів тотальної індустріалізації невинно нарощувати капітальні вкладення вважалося почесним обов'язком для кожного свідомого керівника держпідприємства.

Коли підприємство будувалося і з держбюджету виділялися кошти на закупівлю відповідних основних фондів, звичайно передбачали, що, працюючи, воно не може знижувати питому вагу таких фондів у складі своїх коштів. Відтак поставало питання про те, яким чином компенсувати процес постійного старіння і здешевлення машин, обладнання, будівель та споруд.

Бухгалтерська механіка відповіла на цей виклик шляхом формування так званого амортизаційного фонду. «Довідник бухгалтера і рахівника» 1926 року зазначає: «Вартість майна показується в балансі в постійній сумі, а тому погашення проводиться шляхом створення особливого фонду, що називається амортизаційним» [61].

Йдеться тут про «погашення» вартості об'єктів основних засобів шляхом нарахування амортизації. Здається цілком природним, що поступово зношувані засоби виробництва протягом періоду експлуатації переносять свою вартість на витрати по частинах. Але соціалістичний облік показував не тільки витрати.

Старий бухгалтерський алгоритм відображення у звітності амортизації паралельно призводив ще й до штучного виникнення віртуального амортизаційного фонду. Він зростав пропорційно зносу обладнання, та одночасно на ту ж суму зменшувався розмір статутного фонду (так називалася сума коштів, вкладених державою у створення підприємства).

Коли зношені основні засоби списували, на їх місце мали надходити нові, на вартість яких знов збільшувався статутний фонд. Таким чином, відбувалася, так би мовити, реінкарнація соціалістичного капіталу. Старі засоби ніби перевтілювались в нові за рахунок амортизаційного фонду. Отже,

вважалося, що кошти амортизаційного фонду є джерелом для відновлення основних засобів: «Амортизація основних фондів – поступове перенесення вартості основних фондів на вироблений продукт з метою відшкодування та накопичення грошових коштів для наступного повного та часткового їх відновлення...Вартісний знос основних фондів, що відбувається в суспільно необхідних розмірах, супроводжується створенням адекватного фонду відшкодування у вартості продукту — фонду амортизації» [62].

Насправді ж у звітності одна й та ж сума перекочувувала з однієї пасивної статті балансу до іншої. Від такої вартісної міграції жодного зростання активів не відбувалося.

Коли настав капіталізм, цю облікову конструкцію було зруйновано. До 2000 р. її ще застосовували держпідприємства. Але із введенням в дію засад міжнародних стандартів обліку навіть для них цю алогічну схему скасовано.

Бухгалтерський облік повернувся до господарських реалій: витрати коштів — придбання обладнання, введення його в експлуатацію – списання на витрати суми придбання (через нарахування амортизації), знос обладнання (сума накопиченої амортизації дорівнює первинній вартості) – його списання.

Західний фінансист Л. Бернстайн описав ситуацію вкрай прагматично: «Процес амортизації сам по собі не призначений для того, щоб надавати грошові кошти для заміни активів. Цієї мети може бути досягнуто тільки за допомогою фінансової політики, яка акумулює грошові фонди з особливою метою, що є на даний час» [63].

Тобто для підприємства джерелом капітальних інвестицій для придбання нових основних засобів можуть бути будь-які надходження: кредити банків, накопичений прибуток, аванси покупців, інші не заборонені законодавством реальні джерела.

Амортизація – це не фонд-джерело, а звичайні витрати. Вона просто показує у звітності, яку частина первинної вартості основних засобів вже віднесено на витрати.

Чи можна придбати щось за рахунок витрат – питання є риторичним для будь-якого підприємця. Якщо грошей (активів) немає, то жоден амортизаційний фонд (пасив) не допоможе. Даний аспект вирішувався на законодавчому рівні таким чином: у статті 7 поданого до Верховної Ради законопроекту «Про амортизацію», авторами якого були О.Черняк і Н.Вітренко, зазначалося: «Амортизаційні відрахування є джерелом фінансових ресурсів підприємств і не підлягають вилученню». Але даний законопроект не був підписаний Президентом України.

В Указі Президента від 7 березня 2001 р. №169/2001 толерантно відображено і соцреалістично-«відновлювальний», і капіталістично-«витратний» погляди на амортизацію: «Економічна роль амортизації полягає у фактичному відшкодуванні діючих основних фондів; відповідні амортизаційні відрахування (економічна амортизація) відображають реальне знецінення основного капіталу в процесі виробництва та надання послуг і відносяться на витрати діяльності суб'єктів господарювання» [44].

Прихильники соціал-економічного тлумачення мають ще один законодавчий козир. У 1991 р. Верховна Рада прийняла Закон «Про інвестиційну діяльність», де зазначено: «Інвестиційна діяльність може здійснюватись за рахунок: власних фінансових ресурсів інвестора (прибуток, амортизаційні відрахування, відшкодування збитків від аварій, стихійного лиха, грошові нагородження і заощадження громадян, юридичних осіб тощо)» [45].

Стаття 10 Господарського кодексу України стверджує, що «амортизаційна політика може забезпечити процес простого відтворення основних виробничих і невиробничих фондів переважно на якісно новій техніко-технологічній основі».

Але державним підприємствам у статті 75 того ж Господарського кодексу вказується перетворити частину своїх витрат на фонди «відтворення», тобто закон знов вимагає від них формування призабутого вже амортизаційного фонду «за рахунок прибутку (доходу)» [46].

Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 10 листопада 2003 р. було дано таку вказівку Мінфіну, ДПА, Держкомстату й Мінекономіки: «Прошу забезпечити, починаючи з підсумків діяльності за 2003 рік, бухгалтерський облік цільового використання амортизаційних відрахувань...».

Наказом від 12 грудня 2003 р. до Плану рахунків було внесено новий забалансовий рахунок «Амортизаційні відрахування». На цьому рахунку всі підприємства країни відтепер мають відображати суми амортизації, які використовуються на капітальні інвестиції.

Крім того, до форми обов'язкової фінансової звітності Мінфіном було додано розділ, де має фіксуватися інформація про використання амортизаційних відрахувань.

З пояснень, наданих в листі Мінфіну від 17.11.2003 р., випливає, що показник «використання амортизаційних відрахувань» визначається «виходячи з вартості капітальних інвестицій» (крім тих, що здійснені за рахунок бюджетних, цільових асигнувань та внесків засновників).

Як бачимо, урядові фінансисти вважають, що абсолютно всі підприємства здійснюють капітальні інвестиції в першу чергу за рахунок амортизації.

Продемонструємо ситуацію на звичайному прикладі. Підприємство випустило в звітному періоді продукцію, собівартість якої становить 100 тис. грн. У тому числі амортизація старих основних засобів, що використовувалися для виробництва цієї продукції, – 25 тис. грн. На звітну дату підприємство не змогло продати продукції. Вона лежить на складі. Незважаючи на це, фінансовий звіт показує приріст джерела капітальних інвестицій в сумі 25 тис. грн. Не маючи змоги продати продукцію з прибутком, підприємство вирішує звільнити склади, реалізуючи її за ціною, що нижча за собівартість. Виручка становить 70 тис. грн. Виробник має 30 тис. грн. прямих збитків. Між іншим, за офіційними даними майже половина вітчизняних підприємств працюють збитково. Керівництво підприємства вирішує оновити основні засоби з метою випуску більш конкурентоспроможної продукції. Припустимо,

що виробник знаходить банк, який наважується надати йому кредит під закупівлю нового обладнання. У наступному періоді підприємство отримує кредит і здійснює закупівлю нових засобів виробництва на 150 тис. грн. Бухгалтер буде змушений відобразити в офіційному звіті таку інформацію: капітальні вкладення на суму 150 тис. грн. здійснено на 17% (25 тис. грн.) за рахунок амортизації. Отже, виробник, маючи 30 тис. грн. збитків і 150 тис. грн. кредитних зобов'язань, якимось примудряється використати для інвестицій «власні» амортизаційні «кошти» на суму 25 тис. грн. До того ж, інвестиції профінансовані за рахунок кредиту не на всю суму (150 тис. грн.), а тільки на її частину (125 тис.).

Державна амортизаційна політика є важливим інструментом активізації інвестиційної діяльності підприємств за умов ринкової економіки. Здійснення обґрунтованої амортизаційної політики дозволяє стимулювати зростання інвестицій, оновлення продукції і виробничого апарату. В Україні з 1 липня 1997 р. відповідно до Закону «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22 травня 1997 р. відбулися істотні зміни в нормах і порядку нарахування амортизації основних засобів для комерційних підприємств, установ та організацій. Однак і ця система амортизації має багато недоліків. Ось перелік найістотніших з них:

- підприємствам, за наявності серед них великої кількості збиткових, нав'язали тільки прискорену амортизацію, хоч вона дає переваги лише рентабельним підприємствам. При цьому не було дано визначення прискореної амортизації;

- не було визначено галузі застосування і мети фіскальної та економічної амортизації, а кількість норм амортизації була не виправдано скорочена (приблизно з 1400 до 4) за наявності великих відмінностей у довговічності та умовах відтворення окремих засобів праці;

- для більшості видів основних фондів було здійснено перехід від не-прискореного рівномірного методу нарахування амортизації до прискореного методу залишку, який зменшується. В умовах же застосування прискореної

амортизації підприємства мають визначати свої справжні затрати, пов'язані з відтворенням засобів праці, і уточнювати таким чином витрати виробництва;

- практично повністю підприємства відмовилися від використання неприскореної амортизації без належних підстав;

- введення групового обліку нарахування амортизації для основних фондів другої і третьої груп, по-суті, зруйнувало їх пооб'єктний облік;

- до складу амортизованих основних засобів включили вузли й запасні частини для автомобілів, які не входять до комплекту їх поставки, що суперечить економічній теорії;

- для основних фондів другої і третьої груп, що амортизуються методом залишку, який зменшується, не було передбачено перехід до одноразового списання залишкової вартості. Внаслідок високих темпів нарахування амортизації у перші роки амортизаційний період розтягується до нескінченності. Виявився химерний симбіоз прискореної і уповільненої амортизації;

- основні фонди збільшуються на величину затрат, пов'язаних з проведенням усіх видів ремонтів, реконструкції, модернізації (крім затрат, віднесених відразу на собівартість, в межах 5 або 9% загальної балансової вартості основних фондів на початок звітного року). Таким чином, було введено два джерела фінансування затрат на ремонти – за рахунок собівартості та амортизаційних відрахувань, що ускладнює облік і знижує інвестиційні можливості підприємств;

- не було введено механізм об'єктивної і своєчасної переоцінки основних фондів.

У середньому по Україні заінтересованість у впровадженні прискореної амортизації висловили 19,5% підприємств, а 63% підприємств висказалися за підтримку рівномірно прямолінійних методів її нарахування. Тому необхідність виправлення і вдосконалення амортизації ні в кого не викликає сумнівів. Проте аналіз системи амортизації, яка міститься у стандарті бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби», що був зареєстрований у Міністерстві юстиції 18 травня 2000 р., показав, що поряд з перевагами в ній є недоліки – як ті, що перейшли з попередньої системи, так і новостворені.

Серед переваг системи амортизації насамперед слід зазначити відмову від нав'язування підприємствам лише прискореної амортизації, адже її використання дає переваги тільки рентабельним підприємствам. Якщо відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» підприємства повинні були використовувати або метод залишку, який зменшується, або прискорений метод з фіксованими річними нормами амортизації, то тепер підприємствам надано право вибирати будь-який метод нарахування амортизації з п'яти запропонованих у стандарті: прямолінійний, метод зменшення залишкової вартості (залишку, який зменшується), метод прискореного зменшення залишкової вартості (залишку, що зменшується за подвійною нормою), кумулятивний (суми чисел), виробничий (амортизація нараховується пропорційно обсягу виробленої продукції або виконаних робіт). Перший і останній з перелічених методів (за умови, що амортизаційний період дорівнює економічно раціональному терміну служби засобів праці) можна віднести до неприскорених методів амортизації, а решту – до прискорених. А у разі встановлення підприємством занижених термінів корисного використання засобів праці всі розглянуті методи амортизації стають прискореними.

Оскільки стандартом передбачено 9 груп основних засобів замість 4 і підприємствам надана повна свобода у виборі терміну корисного використання (експлуатації) засобів праці, а отже, і норм амортизації, то їх кількість може бути більшою. Крім того, в стандарті зазначається, що «підприємство може застосовувати норми і методи нарахування амортизації основних засо-

бів, передбачені податковим законодавством». Це застереження взагалі не зрозуміле і ось чому. По-перше, виходить, що стандарт, по-суті, скасовує положення, зафіксовані у Законі України «Про оподаткування прибутку підприємств», що є неприпустимим. Можливо, укладачі стандарту сподіваються на негайне прийняття закону про амортизацію, який у точності відображатиме систему амортизації, запропоновану в стандарті.

По-друге, надання таких необмежених прав підприємствам у виборі системи амортизації не має аналогів у світовій практиці, оскільки такий захід, по-суті, означає припинення платежів податку на прибуток. За такої надмірної лібералізації системи амортизації всі підприємства за звітами скоро виявляться або з нульовим фінансовим результатом, або збитковими.

Відповідно до стандарту 7 для платників податку на прибуток припиняється нарахування амортизації на повне відновлення вузлів і запасних частин автотранспорту, якщо останні не входять до заводського комплексу транспортних засобів.

Перевага стандарту полягає у відмові від ведення тільки групового обліку нарахування амортизації і відродженні пооб'єктного обліку засобів праці другої і третьої груп. Краще вирішене також питання фінансування затрат на всі види ремонтів за рахунок собівартості продукції, а не за рахунок двох джерел, як це робиться сьогодні. Проаналізуємо найістотніші недоліки системи амортизації, що міститься у стандарті. Багато які з них, на наш погляд, є наслідком недостатнього з'ясування теоретичних основ прискореної та неприскореної амортизації. Досить поширеною помилкою є те, що під прискореною амортизацією розуміють будь-який метод розрахунку амортиizaційних відрахувань, коли вони прогресивно зменшуються в кожному наступному періоді. За такого підходу прискорена амортизація ототожнюється тільки з частиною методів, якими вона може здійснюватися: методом суми чисел, залишку, який зменшується, та іншими.

Крім того, випускається з виду необхідність розглядати систему амортизації, до якої, крім методу нарахування, входить порядок переоцінки осно-

вних фондів і тривалість амортизаційного періоду. При проведенні своєчасних і об'єктивних переоцінок основних фондів прискорену амортизацію можна забезпечити й рівномірним (прямолінійним) методом, скоротивши тривалість амортизаційного періоду проти економічно раціонального терміну служби засобів праці. З другого боку, за відсутності своєчасної і повної індексації основних фондів в умовах високих темпів інфляції і перелічені спеціальні методи прискореної амортизації можуть не забезпечувати навіть звичайну неприскорену амортизацію.

Правильніше прискореною амортизацією вважати таку систему її нарахування і порядок переоцінки засобів праці, за яких протягом перших років або всього амортизаційного періоду забезпечується випереджаюче зростання нагромадженої суми амортизаційних відрахувань порівняно з дійсними темпами втрати засобами праці споживчих властивостей і вартості.

Неприскореною амортизацією слід вважати таку систему її нарахування, яка протягом всього економічно раціонального терміну служби засобу праці забезпечить збіг нагромадженої суми амортизаційних відрахувань з дійсними темпами втрати засобами праці споживчих властивостей і вартості. З цього можна зробити висновок, що тривалість амортизаційного періоду при використанні неприскореної амортизації має дорівнювати економічно раціональному терміну служби засобу праці. А величини амортизаційних відрахувань за одиницю часу (місяць, рік) для засобів праці найчастіше мають бути різними протягом амортизаційного періоду, щоб відповідати справжнім темпам втрати засобами праці споживчих властивостей і вартості.

Однак обґрунтувати тривалість амортизаційного періоду і норми неприскореної амортизації, що забезпечують збіг нагромадженої суми амортизаційних відрахувань із справжніми темпами втрати засобами праці споживчих властивостей і вартості, дуже складно. Справа в тому, що економічно раціональний строк служби кожного конкретного засобу праці є випадковою величиною, що визначається великою кількістю впливаючих на нього факторів, у тому числі якістю виготовлення, технічного і ремонтного обслугову-

вання, умовами, якістю та інтенсивністю експлуатації. Тому для сукупності однотипних засобів праці, що використовуються в даних виробничих умовах, можна з певним рівнем довіри методами математичної статистики визначити тільки найбільш імовірне значення цієї величини (математичне очікування).

Не менш складним завданням є встановлення дійсних темпів втрати засобами праці споживчих властивостей та вартості, отже, і щорічних норм амортизації. Найсприятливіші умови для розв'язання такого завдання виникають за наявності розвинутого вторинного ринку засобів праці.

В умовах високих темпів інфляції, крім перелічених завдань, слід забезпечити своєчасну і повну індексацію основних фондів.

Аналізовані проблеми неприскореної амортизації дають змогу зробити висновок, що точно розрахувати її параметри для конкретного засобу праці практично неможливо. Говорити можна тільки про приблизні параметри. Завдання спрощується, якщо орієнтуватися на звичайний рівномірний метод нарахування амортизації при збігу періоду амортизації з економічно раціональним строком служби засобу праці. При цьому, звичайно, ігнорується нерівномірність щорічного спрацювання засобів праці протягом строку служби.

Тому з певним допущенням методом неприскореної амортизації прийнято вважати прямолінійний метод її нарахування. Відповідно до цього методу амортизація нараховується пропорційно календарному часу використання засобів праці або обсягу фактично виробленої продукції (роботи). Другий різновид цього методу в стандарті названий виробничим методом. Але тут слід особливо підкреслити, що прямолінійний метод нарахування амортизації може бути не тільки неприскореним, але й прискореним. Неприскореним він є при збігу амортизаційного періоду з економічно раціональним строком служби. Часто ця обов'язкова умова ігнорується.

Для віднесення амортизації до прискореної чи неприскореної не досить знати тільки метод її нарахування, а слід проаналізувати весь комплекс умов, які її супроводжують: тривалість амортизаційного періоду, економічно раці-

ональний строк служби засобу праці, порядок переоцінки його вартості. Скупність перелічених елементів утворює систему амортизації.

Система амортизації, що ґрунтується на будь-якому з розглянутих методів, за певних умов може виявитися прискореною, неприскореною або уповільненою.

У стандарті слід було б дати визначення як фіскальної, так і економічної (фактичної) амортизації, зазначити їх сферу застосування та цілі. Сфера застосування фіскальної амортизації встановлюється діючим законом про оподаткування прибутку підприємств. Через фіскальну амортизацію має здійснюватися державне регулювання інвестиційної діяльності й рівня оподаткування прибутку підприємств. Фіскальна амортизація має строго регламентуватися і нараховуватися у точній відповідності з нормами та правилами, які містяться в Законі про оподаткування прибутку. Вона має визначати максимально можливу суму амортизаційних відрахувань підприємства за певний період, від якої залежить сума податку на прибуток.

Фіскальна амортизація може нараховуватися як прискореним так і неприскореними методами. Причому підприємства за наявності дозволу на прискорену амортизацію повинні мати право вибору між прискореною і неприскореною амортизацією.

У стандарті бухгалтерського обліку слід зазначити, що метою економічної амортизації має бути визначення дійсних витрат виробництва, пов'язаних з повним відтворенням засобів праці, отже, і собівартості продукції (послуг). Проводитися економічна амортизація має в рамках управлінського обліку і тільки неприскореними методами. В усьому іншому керівники підприємств мають вибирати норми і правила нарахування, які найбільшою мірою відповідають досягненню поставленої мети.

Якщо звернутися до наведених результатів вибіркового обстеження підприємств, то за паралельного використання фіскальної та економічної амортизації 61% респондентів більше не вважатимуть себе постраждалими від істотного підвищення собівартості продукції, зумовленого прискореною амортизацією.

тизацією. Стає очевидним, що прискорена амортизація штучно завищує собівартість продукції і, відповідно, знижує прибуток для цілей оподаткування, а фактично не підвищує собівартість і не знижує прибуток.

Ця обставина чомусь важко сприймається не тільки практичними працівниками, а й багатьма вченими-економістами, які займаються проблемою відтворення засобів праці.

Відмінність неприскореної фіскальної амортизації від економічної полягає в наступному. У фіскальній амортизації тривалість амортизаційного періоду має бути орієнтованою на найімовірніше значення економічно раціонального строку служби засобів праці даного виду в середніх умовах їх використання. А в економічній амортизації тривалість амортизаційного періоду має дорівнювати фактичному строку служби до списання або вибуття конкретного засобу праці на кожному підприємстві. Цей строк у стандарті названий строком корисного використання (експлуатації). Фактичний строк служби до списання конкретного засобу праці може бути економічно раціональним, що є найвигіднішим для підприємства, або з різних причин може відрізнятись від нього в будь-який бік.

Слід особливо підкреслити, що широко використовувані у світовій практиці і наведені в стандарті такі прискорені методи нарахування амортизації, як зменшення залишкової вартості, зменшення залишкової вартості за подвійною нормою, кумулятивний (суми чисел), аж ніяк не відбивають якісь реальні закономірності втрати засобами праці споживчих властивостей і вартості. Вони просто задають певні алгоритми розрахунку сум амортизації, які зменшуються в часі. Тому якщо встановити період амортизації таким, що дорівнює економічно раціональному строку служби засобів праці, то збіг нарахованих сум амортизації із справжніми темпами втрати засобами праці споживчих властивостей і вартості може бути тільки випадковим. Рівною мірою це стосується і всіх інших відомих методів прискореної амортизації. Прискорена амортизація має дозволятися тільки для основних засобів, які вводяться,

оскільки в цьому випадку вона найбільшою мірою стимулює оновлення виробництва та інвестиції.

Головний недолік діючої амортизаційної політики – її антиінвестиційна спрямованість через законодавчу регламентацію амортизації тільки як елемента розрахунку податку на прибуток і повного відриву нарахування амортизації від реального зносу активів у конкретних умовах їх експлуатації. При цьому грубою помилкою діючої методики нарахування амортизації є прийняття за зносоутворювальну базу залишкової вартості активів, що при невідзначеності термінів використання (або їх ліквідаційної вартості) програмує старіння основних засобів, постійне скорочення сум амортизації і унеможливорює взагалі перенесення в повному обсязі авансованого капіталу на витрати виробництва.

Наслідком запровадження нової методики нарахування амортизації стало скорочення на 15,4% у 1998 р. абсолютного розміру нарахованого амортизаційного фонду в економіці України (14285 млн. грн. у 1997 р. і 12037 млн. грн. у 1998 р.). Це зумовило різкі зміни структури як витрат на виробництво продукції, так і джерел фінансування капітальних вкладень: питома вага амортизації у витратах на виробництво скоротилася з 9,3 до 7,8%, у складі джерел фінансування капітальних вкладень – з 61,3 до 54,1%. На цьому тлі особливо небезпечна тенденція до поглиблення нецільового характеру використання амортизаційного фонду. За даними зведеного бухгалтерського балансу, в 1998 р. порівняно з попереднім роком амортизація, що знаходиться в поточному обігу, зросла на 43,3%.

Чинна класифікація активів (за чотирма групами) надзвичайно спрощена. Положення ускладнюється введенням обліку активів за сукупною вартістю об'єктів другої і третьої груп (привабливого тільки з позицій спрощеного контролю сум нарахованої амортизації податковою адміністрацією). Такий облік унеможливорює урахування специфічних умов експлуатації активів (інтенсивність використання, змінність, виробниче середовище тощо).

Не зміцнюють інвестиційну спрямованість амортизаційної політики жорсткі обмеження, покладені на використання прискорених методів амортизації чинним законодавством: їх застосування розповсюджується тільки на введені із середини 1997 р. активи, що входять до третьої групи основних засобів без права індексування їх вартості; не розповсюджуються прискорені методи амортизації на підприємства, ціни на продукцію яких встановлюються державою і, найголовніше, – регламентований механізм прискореної амортизації не є таким за суттю, він лише засіб перерозподілу нарахованих сум амортизації у часі, оскільки не передбачає скорочення загальних термінів використання. Використання прискорених методів амортизації потребує індивідуального обліку об'єктів, що вступає в протиріччя з вимогами щодо групового обліку активів.

Прискорені методи амортизації самі по собі не містять стимулів до інвестування на стагнующому, низько- і малоприбутковому виробництві. Ці методи в змозі «підігріти» інвестиційну активність в уже інвестованих, прибуткових підприємствах. У реальних умовах каталізатором економічного зростання і відродження виробництва прискорені методи амортизації можуть стати у досить вузькому секторі економіки. Наслідок їх введення – підтримка вузького кола динамічних, не обтяжених боргами фірм, що не мають інвестиційних пільг. Для них відкривається можливість отримання додаткових податкових пільг без трансформації їх у капітальні вкладення.

Державна амортизаційна політика, передбачаючи і готуючись до інвестиційного «сплеску», повинна забезпечувати максимальну свободу підприємницьким структурам у використанні власних коштів, але в реальних умовах законодавчі «вишукування» в галузі прискореної амортизації передчасні і корисні тільки в теоретичному плані.

Змістом дій Уряду в ситуації, що склалася, має стати проведення ініціатив з розробки стратегічних документів – Концепції державної амортизаційної політики й Програми реформування амортизаційної системи (довго-, середньо- й короткострокової). Ці стратегічні документи повинні визначити

основні засади Закону України «Про амортизацію» і бути узгодженими з відповідним розділом Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» та всіма інструктивними й нормативними актами, що регламентують порядок оцінки, індексації основного капіталу, обліку його руху, зносу та амортизації.

Стратегічні, законодавчі й нормативно-інструктивні документи, що регламентують механізми побудови ефективної амортизаційної системи, на нашу думку, мають містити такі вихідні положення:

1. Амортизаційна політика перехідного періоду повинна органічно поєднувати директивні й ринкові важелі при посиленні останніх. Це здійснюється на основі послідовної регламентації механізмів лібералізації амортизаційної системи, яка гнучко змінюється залежно від реальних економічних процесів. Мета реформації в цій галузі – активізація інвестиційної діяльності, фінансове оздоровлення підприємств, перехід на інноваційно-технологічний шлях розвитку, підвищення ділової активності суб'єктів господарювання. Державна амортизаційна політика повинна створювати переваги для зростання власних джерел капіталовкладень відповідно і залежно від стратегії та пріоритетів структурної і науково-технологічної політики в точках економічного зростання, в яких країна має конкурентні переваги, а також в імпортозамінюючому виробництві;

2. Держава має регламентувати принципи побудови амортизаційної системи спеціальним Законом України «Про амортизацію», в якому амортизація трактується як економічний процес відтворення основного капіталу суб'єктів господарської діяльності. Закон визначає основні правила нарахування і використання амортизації (класифікація основного капіталу, середні нормативні терміни використання та допустимий діапазон відхилень, перелік та порядок застосування різних методів амортизації, умови списання та зарахування активів на баланс, зобов'язання щодо цільового використання амортизації тощо) і надає певну свободу суб'єктам господарювання у виборі прийнятного для них режиму списання основного капіталу. Відповідний розділ За-

кону України «Про оподаткування прибутку підприємств» має визначати лише режим вилучення амортизаційних сум з-під оподаткування;

3. Законодавчо затверджений порядок амортизації має позбутися недоліків діючої методології, для цього він повинен передбачати:

- прийняття за базу нарахування амортизації первісної (а не залишкової) вартості основного капіталу;
- відродження пооб'єктного обліку активів на індивідуальних рахунках;
- класифікацію основного капіталу на функціональній основі з урахуванням його галузевої специфіки;
- визначення групових норм згідно з функціональною класифікацією основного капіталу. При нарахуванні амортизації вони мають застосовуватись у визначеному діапазоні коливань (коридорі) залежно від конкретних умов експлуатації;
- заборону на безповоротне вилучення коштів амортизаційного фонду в будь-якій формі;
- введення відповідно до стратегії пріоритетів структурної і науково-технологічної політики пільг з податку на прибуток, що спрямовується на реінвестування. Ця пільга прямої дії має активно використовуватися, поки виробництво не вийде на траєкторію сталого економічного зростання, в умовах якого природно набуватимуть розповсюдження прискорені методи амортизації;
- скорочення обмежень на використання прискореної амортизації, дозвіл підприємствам самостійно обирати методи амортизації та вільно переходити з прискорених методів на рівномірні у будь-який час;
- перехід до відокремлених стандартів обліку для оподаткування і зовнішніх користувачів; для цього систему обліку регламентувати таким чином: у собівартість включаються всі фактичні капітальні витрати, а для цілей оподаткування вони приймаються з урахуванням затверджених норм і у встановлених межах.

РОЗДІЛ IV

АНАЛІЗ ІСНУЮЧИХ МЕТОДІВ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ

Категорія амортизації є найважливішою складовою частиною функціонування економічного механізму як у масштабі макро-, так і в масштабі мікроекономіки, тобто в умовах виробничої діяльності будь-якого конкретного підприємства.

У процесі свого функціонування основні фонди підприємства піддаються безупинному старінню. Це старіння переборюється економічним механізмом нарахування амортизації. Зміст амортизації полягає в тому, що визначена частина вартості основних фондів щорічно переноситься на вартість виробленої продукції або послуг, що надаються. Оборот вартості основних фондів, що забезпечує їх відтворення, можна подати схемою на рис. 5.1.

З точки зору сучасних наукових поглядів амортизація визначається як систематичний розподіл вартості об'єкта основних засобів протягом строку його корисної експлуатації [67]. Однак вказане визначення характеризує лише загальний контур функціонування амортизації. В умовах розвитку економіки різних країн амортизація, як економічний механізм, набуває все більш вагомого значення.

Правильне вирішення проблем теорії і практики амортизації має ключове значення для обґрунтованої побудови моделей ціноутворення, вивчення тенденцій кореляції між натуральними і вартісними балансами по всіх ланцюгах суспільного виробництва, включаючи окремі галузі, регіони країни і підприємства. Наукове вирішення проблеми амортизації дає можливість точно розрахувати собівартість виробництва, встановити розмір вільних грошових резервів і часу їх оптимального інвестування, порівняння різних варіантів маневрування коштами, а також вирішувати цілий ряд питань щодо підвищення ефективності використання основних фондів.

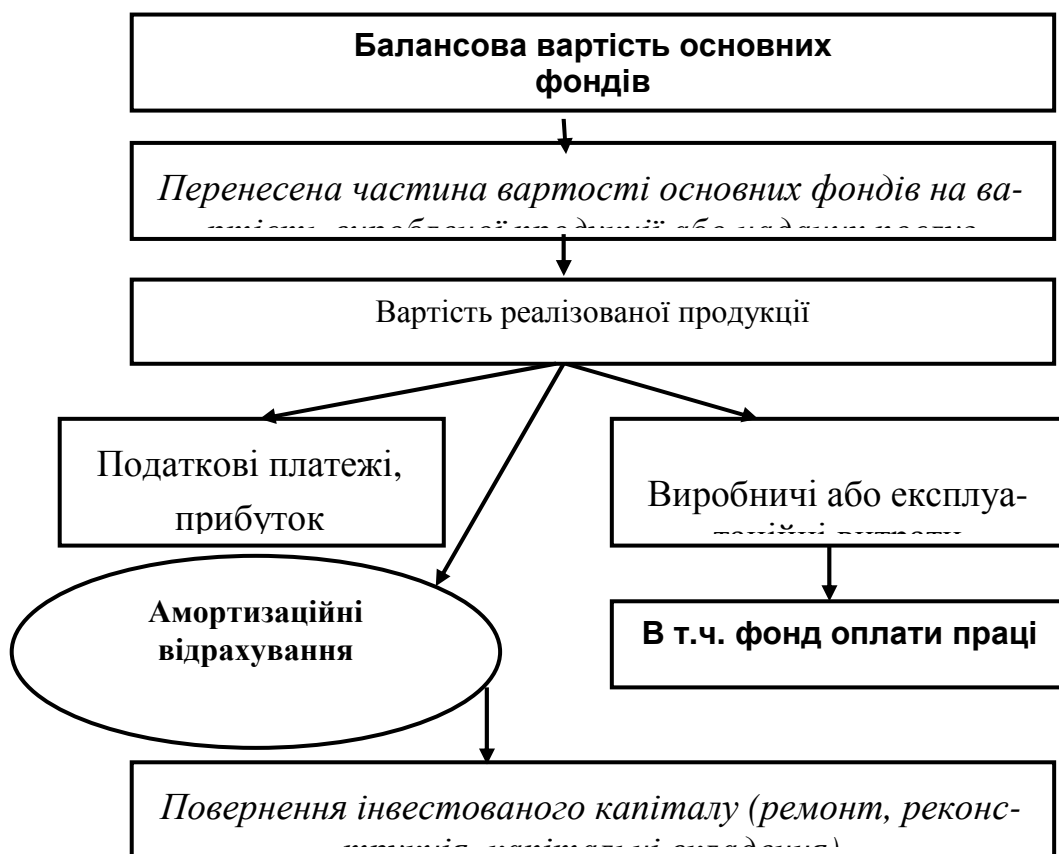


Рис. 5.1 – Модель відтворення основних фондів

Аналітичний огляд вітчизняних та закордонних публікацій з питань амортизації дає підставу зробити висновок, що серед фахівців підходи до сутності та функцій амортизації можна поділити на три напрямки. Перша група вчених стверджує, що амортизація являє собою просте грошове вираження зносу основних фондів [68], друга група вважає, що амортизація – це процес перенесення вартості зносу основних фондів на собівартість продукції [69], а третя група вчених трактує амортизацію як прийом або метод бухгалтерського обліку [70].

Так, вчений-економіст Е.Л.Кантор у своїй книзі «Економіка підприємства» [68] відмічає, що процес переносу відшкодування фізичного зносу основних фондів називається амортизацією, тому основним завданням амортизації повинно бути відшкодування такого зносу.

Такої ж думки дотримуються В.К. Сенчалов, В.В. Остапенко, і В.А. Маляєв у своїй роботі «Амортизационный фонд в условиях интенсификации производства».

Зовсім протилежну позицію займає ряд інших вчених. Зокрема, З.Н.Борисенко в книзі «Амортизационная политика» [67] підкреслює, що не можна ототожнювати амортизацію в сенсі зносу з грошовим фондом для відшкодування спожитих засобів праці. Ми погоджуємося з логікою думки З.Н.Борисенко, що амортизаційні відшкодування – це частина вартості, що переноситься на вироблений і реалізований продукт. Рух амортизаційної вартості входить і до процесу виробництва, і до процесу обігу. Грошовий амортизаційний фонд – це фінансовий результат накопичення послідовно здійснюваних амортизаційних відрахувань. Він створюється лише після реалізації готової продукції або надання відповідних послуг споживачам. Що стосується відшкодування величини зносу, то воно здійснюється не в процесі формування амортизаційного фонду, а при подальшому його використанні для заміни застарілого обладнання або в ході його капітального ремонту та модернізації.

Прикладом точки зору про те, що амортизація – це процес перенесення вартості зносу основних фондів на собівартість продукції, можуть бути положення А.С.Пелеха в книзі «Экономика предприятия и отрасли промышленности». Він вважає, що амортизація у грошовій формі виражає знос основних фондів і відраховується на собівартості виробництва згідно з встановленими нормами. Прихильниками трактування амортизації як прийому або методу бухгалтерського обліку є, головним чином, вітчизняні й зарубіжні ортодоксальні фахівці в галузі бухгалтерського обліку. Найбільш відомими фахівцями цього напрямку можна вважати Л.В.Городянську, П.П.Новиченка, В.В.Качадіна, Метьюса М.Р., М.Х.Перера, Е.С.Хендриксена, М.Ф.Фан Бреда та ін.

Слід зауважити, що серед фахівців, які поділяють погляд про виключно бухгалтерську природу нарахування амортизації, є принципові розбіжності

щодо концептуальних підходів до тлумачення амортизації в бухгалтерському обліку. Так, С.Ф.Голов і Л.Г.Лівінська [75, 79] виділяють п'ять облікових концепцій амортизації: операційну концепцію (причина амортизації – знос), концепцію оцінки (амортизація – зміна оцінки активів з огляду на теперішню вартість майбутніх грошових потоків), концепцію збереження капіталу (амортизація розглядається як різниця між переоціненою вартістю основних засобів на кінець періоду та їхньою вартістю на початок періоду з урахуванням надходження протягом періоду), концепцію витрат (метою амортизації є визначення чистого прибутку шляхом розподілу вартості активів між відповідними звітними періодами), концепцію відновлення (економічна мета амортизації - відновлення капітальних активів). Усі зазначені підходи щодо розуміння зносу та амортизації мають ті чи інші недоліки. Але поряд з окремими недоліками є загальний для всіх, а саме жоден із підходів не враховує, що довгострокові активи потребують додаткових витрат на підтримання їх у робочому стані. Ця обстановка, на наш погляд, вимагає окремого дослідження і уточнення. Відсутність безперечних доказів оптимального вибору методів подолання зносу основних засобів у науковій теорії амортизації завдає значної шкоди економіці підприємств. Звертаємо увагу на те, що не зважаючи на проведення в Україні реформи бухгалтерського обліку протягом 1999-2000 рр., зокрема обліку основних фондів і амортизації, питання щодо фінансової концепції збереження капіталу донині залишається дискусійним. Наприклад, С.Ф. Голов повністю заперечує ідею створення амортизаційного фонду як джерела фінансування капітальних інвестицій, спираючись на витратну концепцію розуміння цих процесів. Він вважає амортизаційний фонд «сумою грошових коштів, що є на-підприємстві, для відтворення основних засобів» [79], М.Г.Чумаченко, дискутуючи з С.Ф.Роловим, доводить протилежне. Зокрема він стверджує, що амортизаційні відрахування - важливе джерело інвестицій в оновлення основних засобів підприємства; витратна концепція амортизації є необґрунтованою і не впливає з економічної суті

амортизаційних відрахувань; акумулювання коштів амортизаційних відрахувань на окремому рахунку в банку є необов'язковим.

Погоджуючись з поглядами М.Г.Чумаченко, вважаємо, що розкриття ролі амортизації в суспільному виробництві може бути здійснено не тільки шляхом визначення категоріальної сутності амортизації, але й всебічним аналізом її функцій.

На жаль, в сучасній економічній літературі є різні трактування сутності функцій амортизації. Так, Т.Д.Косова у статті «Амортизація як інвестиційний ресурс підприємства» [79] пропонує розглядати чотири функції амортизації: відтворювальну, розподільчу, стимулюючу, та фіскальну. Відтворювальну й розподільчу функції амортизації Т.Д.Косова розглядає стосовно до накопиченого амортизаційного фонду. Але поняття «амортизаційного фонду» залишилось у минулому періоді часу, коли домінувала державна форма власності. Стимулююча функція амортизації проявляється, на її погляд, як «створення умов для прискорення науково-технічного прогресу», а фіскальна функція визначена як «елемент податкової політики держави».

Викладачі Кіровоградського державного технічного університету В.К.Орлова і С.В.Сечішак у статті «Зв'язок амортизаційної політики з дивідентною політикою» розглядають дві функції амортизації [78]. Вони визначають їх зміст таким чином: перша функція – «виведення з оподаткування витрат, понесених на придбання необоротних активів» у податковому обліку; друга функція – «перетворення необоротних активів в оборотні внаслідок нарахування амортизації у фінансовому обліку».

На відміну від зазначених авторів, у ряді публікацій досить вказується на те, що розбіжності в класифікації функцій амортизації ускладнює застосування фінансових механізмів у реальних умовах. Практика фінансово-господарської діяльності вимагає таку класифікацію, яка б відповідала діючій законодавчо-нормативній базі. З урахуванням цього слід більш уважно розглядати дві узагальнюючі функції: податкову й економічну.

Податкова (фіскальна) функція є складовою державної податкової політики. Вона реалізується відповідно до норми статті 8 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» [77]. Сума податкової амортизації, нарахованої за цією статтею, не включається в загальну суму валових витрат, а є значенням, що виключається з підрахунку оподаткованого прибутку. Цим самим проявляється певна пільга щодо формування амортизаційного фонду.

Економічна функція амортизації безпосередньо впливає з положень П(с)БО 7 «Основні засоби» [73] і полягає в тому, що завдяки механізму амортизації кошти від використання вартості необоротних активів трансформуються в оборотні активи.

Узагальнюючи різні точки зору, викладені в економічній літературі [74], можна відмітити цілий ряд інших важливих функцій амортизації, а саме:

- інвестиційну;
- репродуктивну;
- стимулюючу;
- інноваційну;
- науково-технічну;
- калькуляційну.

Інвестиційна функція амортизації передбачає акумулювання в амортизаційному фонді амортизаційних відрахувань як фінансового ресурсу відтворення основних засобів, тобто забезпечення процесу кругообігу засобів праці грошовими засобами, необхідними для їх відтворення. Інвестування може бути як на просте відтворення, так і на розширене.

Репродуктивна функція регулює відповідність нарахованої амортизації рівню зношення основних засобів. Вона виникає внаслідок втрачання засобами праці в процесі виробництва своєї вартості і має за мету забезпечення подальшого процесу виробництва. Репродуктивна функція амортизації повинна враховувати розвиток науково-технічного прогресу, оскільки останній

збільшує розрив між фактично перенесеною вартістю на заново створену продукцію і моральним зносом.

Стимулююча функція амортизації проявляється у створенні умов для прискореного оновлення основних засобів. Ця функція базується на тому, що амортизаційний фонд є власним джерелом грошових засобів підприємства, яке має своє цільове призначення – відтворення основних засобів. Крім цього, на величину нарахованої амортизації зменшується розмір отриманого прибутку, що підлягає оподаткуванню. Стимулююча функція знаходить прояв у застосуванні прискорених методів амортизації і наданні державою різного роду податкових пільг. Це дає змогу підприємствам акумулювати в своєму розпорядженні більше грошових ресурсів, що покращує їх фінансове становище, і посилити виробничо-технічний потенціал.

Інноваційна функція амортизації забезпечує відтворення засобів праці на новому технічному рівні відповідно до розвитку науково-технічного прогресу. На сьогоднішній день реалізація цієї функції вимагає, прискореного кругообігу основних засобів, оскільки за останні роки суттєво зросли темпи розвитку науково-технічного прогресу.

Науково-технічна функція полягає у сприянні розвитку й прискорення темпів науково-технічного прогресу. Ефективний амортизаційний механізм та раціональна амортизаційна політика забезпечують відтворення основних засобів на новій, більш досконалішій основі, що, в свою чергу, сприяє подальшому розвитку виробничо-технічного потенціалу як окремих підприємств, так і держави в цілому.

Калькуляційна функція полягає у визначенні витрат на виробництво та реалізацію продукції. У собівартість виробленої продукції включається частина вартості засобів праці, яка була втрачена у процесі виробництва цієї продукції.

Розглядаючи економічну природу амортизації, доцільно відмітити найбільш суттєві її властивості:

1. Сучасна класична економічна наука базується на теорії вартості і об'єктивних закономірностях мультиплікативних процесів обігу капіталу. В основі мультиплікативного ефекту лежить ідея постійної заміни основних засобів, їх відтворення в будь-якій новій натуральній формі, яка б відображала досягнення науково-технічного прогресу, а не забезпечення повернення авансованої вартості на створення засобів праці. Характерною рисою є відсутність технічної прив'язки заново створених основних засобів з їх попередньою натуральною формою. Згідно з цією концепцією амортизація повинна забезпечити відтворення основних засобів за вартістю, яка б відображала сучасні суспільно-необхідні затрати праці на їх створення. Амортизаційний фонд формується залежно від потреб відтворення засобів праці. Тому нарахування амортизаційних відрахувань в даному випадку здійснюється з відтворювальної вартості основних засобів, базою для визначення якої є балансова вартість. Остання приводиться у відповідність з грошовими потребами відтворення засобів праці у новій вартісній формі шляхом періодичних переоцінок.

2. Сучасний підхід розкриття сутності амортизації не перешкоджає переливу амортизаційних відрахувань в будь-які нові натуральні форми основного капіталу при умові збереження, принципу цільового використання амортизаційних відрахувань на відтворення засобів праці, а не для використання їх, як показує вітчизняна практика, на покриття дефіциту підприємств в оборотних активах. Діюча фінансова і статистична звітність в Україні не розкриває ступінь цільового використання амортизації, а тому в цьому питанні можуть бути прийняті відповідні коригування законодавчо-нормативної бази.

3. Шляхом збільшення норм амортизаційних відрахувань можна посилити внутрішній інвестиційний потенціал і покращити фінансове становище підприємств. А внаслідок їх зменшення будуть збільшені надходження до державного бюджету. Таким чином, нарахування амортизації в податкових цілях регулює відносини підприємств з бюджетом відповідно до державної політики економічного розвитку.

4. Амортизацію можна трактувати як процес послідовного перенесення вартості засобів праці, авансованої в їх придбання та в міру їх зношення на вироблену продукцію з метою формування грошового фонду для подальшого відтворення зношених основних засобів у натуральній формі. При цьому мова не йде про технічну прив'язку процесу відтворення використаних при виробництві засобів праці до їх попередньої натуральної форми.

5. Амортизація одночасно поєднує значення статей витрат, які зменшують балансовий прибуток та значення статей доходу, і при цьому не впливає на рух грошових засобів. У першому випадку амортизація виступає елементом витрат на виробництво не пов'язаних з відтоком грошових засобів у вигляді амортизаційних відрахувань, які включаються у собівартість виробленої продукції. У другому випадку амортизація являє собою частину виручки від реалізації продукції, яка не приносить додаткового притоку грошових засобів.

Велике значення для реалізації в економіці України ринкових засад перелічених властивостей амортизації мав стати Указ Президента «Про Концепцію амортизаційної політики» [64].

Головною метою Концепції було визначення напрямів та удосконалення амортизаційної політики як ключового чинника активізації інвестиційної діяльності в усіх галузях народного господарства. У Концепції наголошувалось, що амортизаційна політика має бути спрямована на підвищення фінансової зацікавленості суб'єктів господарювання у здійсненні інвестицій в основний капітал за рахунок коштів власних амортизаційних фондів.

В Указі визначалось, що економічна роль амортизації повинна полягати у повному відшкодуванні діючих основних фондів і відноситись на витрати діяльності суб'єктів господарювання, а податкова роль амортизації повинна полягати у фінансовому відшкодуванні вартості основного капіталу за рахунок зменшення оподаткованого прибутку на суму амортизаційних відрахувань шляхом одержання податкової знижки.

Нова амортизаційна політика повинна стимулювати суб'єктів господарювання до використання прискореної амортизації та її інвестійного спрямування шляхом надання податкових знижок, а також забезпечувати запобігання зростанню цін виробників шляхом надання можливості суб'єктам господарювання відносити прискорену амортизацію не на витрати виробництва, а на зменшення оподаткованої частини прибутку.

Слід підкреслити, що Указ Президента «Про Концепцію амортизаційної політики» не тільки вперше в нашій державній законодавчій термінології вводив офіційне економічне поняття «амортизаційна політика», але й окреслював головні контури заходів з реформування функціонування системи амортизації.

Зрозуміло, що це поняття одразу привернуло увагу багатьох вчених і фахівців-економістів. Перш за все необхідно було визначити категоріальну сутність цього поняття, дослідити всю сукупність його економічних, фінансових і податкових залежностей, сформулювати завдання та методи розробки й реалізації амортизаційної політики з урахуванням галузевих і регіональних особливостей ринкових перетворень у господарській діяльності конкретних підприємств. При цьому доцільно було вивчити також і впровадити закордонний позитивний досвід проведення найбільш ефективної амортизаційної політики.

Вивчення нами цілого ряду публікацій з питань амортизаційної політики та обстеження економічної діяльності підприємств житлово-комунального господарства засвідчує, що амортизаційна політика є складовою частиною загальної економічної політики, яка спрямована на підвищення ефективності виробництва й підйом вітчизняної економіки.

Метою амортизаційної політики є створення сприятливих умов усім суб'єктам господарювання для репродуктування і відновлення своїх необоротних активів, розвиток інвестиційної діяльності, прискорення науково-технічного прогресу, а також реалізації економічної політики держави. Амортизаційна політика тісно пов'язана з науково-технічною, інвестиційною, фі-

нансово-кредитною політикою, але всі вони є складовими частинами загальної економічної політики держави.

Характерною рисою нової амортизаційної політики є те, що державою встановлюється прискорена амортизація, яка дозволяє швидше списувати використовувані засоби праці, замінити їх новими, більш продуктивними, введення яких своїми перевагами перекидає збиток від списання фізично ще не зношеного устаткування. Це стимулює виробників до впровадження нової техніки, розробки й випуску нової, більш якісної продукції.

Сучасна амортизаційна політика повинна сприяти ефективному вирішенню завдань у таких напрямках:

- розвиток науково-технічного прогресу;
- прискорення процесу відновлення основного капіталу й нарощування національного багатства країни;
- оптимізація строків корисного використання майна;
- нагромадження достатніх коштів для простого й розширеного відтворення;
- створення умов для об'єктивної ринкової оцінки й переоцінки основних виробничих фондів.

Виходячи із сутності, мети й завдань амортизаційної політики, можна зробити висновок, що вона відіграє важливу роль в економіці будь-якої країни. Амортизаційна політика є потужним важелем впливу держави на економічні процеси і розвиває їх в необхідному напрямку.

З 2000 р. в Україні здійснюється нова амортизаційна політика, орієнтована на міжнародні стандарти як у напрямку економічно доцільних термінів корисного використання амортизованого майна, так і застосування нових ефективних механізмів нарахування амортизаційних відрахувань. Найбільш важливою складовою цієї амортизаційної політики є значне зниження строків корисного використання амортизованого майна, а також більша можливість вибору методів нарахування амортизаційних відрахувань.

Таким чином, нова амортизаційна політика вимагає від кожного підприємства системного підходу при розробці своєї стратегії у виборі тих чи інших методів нарахування амортизації.

Необхідною передумовою розробки й проведення ефективної амортизаційної політики, на нашу думку, є її обґрунтування та побудова на принципах, що є загальними для економічної діяльності підприємств усіх форм власності в ринкових умовах. До цих принципів належать:

1. *Обачність* – застосування ринкових методів оцінки вартості основних фондів, які повинні запобігати заниженню або завищенню оцінки активів підприємства;
2. *Повне висвітлення* – фінансова звітність (Форма №5 фінансових звітів, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку) повинна містити всю інформацію про фактичне використання на підприємстві нарахованого у звітному періоді амортизаційного фонду;
3. *Автономність* – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим амортизація майна власника не повинна відображатися у фінансовій звітності підприємства;
4. *Послідовність* – постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених діючим законодавством і повинна бути обґрунтована й розкрита у фінансовій звітності(Форма №5);
5. *Безперервність* – оцінка активів і нарахування амортизації на основні фонди здійснюється, виходячи з припущення, що його діяльність підприємства буде тривати далі;
6. *Нарахування амортизації відповідно* до валових доходів, валовими витратами та пільгами на оподаткування прибутку згідно із звітною декларацією про прибуток.
7. *Превалювання сутності над формою* – операції з нарахування та використання амортизації обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

8. *Історична (фактична) вартість* – пріоритетною є оцінка основних фондів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;
9. *Єдиний грошовий вимірник* – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій з нарахування та використання амортизації підприємства в його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці;
10. *Періодичність* – можливість розподілу нарахування та використання амортизації підприємства на певні періоди часу з метою складання встановленої фінансової звітності у передбачені терміни.

Особливого значення для сучасної амортизаційної політики набули принципи обачності, повного висвітлення, відповідності доходів і витрат та історичної вартості.

При формуванні амортизаційної політики комунальних підприємств в умовах постійної зміни кон'юнктури цін і довготермінового обороту основних засобів концепція збереження капіталу вимагає чіткого і точного обліку активів, що числяться на балансі. Для отримання реальної вартості основних засобів на кожний період їх експлуатації згідно з національними стандартами України (ПСБУ) повинно використовуватися таке поняття, як «справедлива вартість».

Проблемним питанням нової амортизаційної політики для житлово-комунального господарства, яке потребує, на нашу думку, ґрунтовного наукового дослідження та розробки чітких практичних рекомендацій, є відсутність механізму створення на підприємствах цільового амортизаційного фонду. Ця проблема загострюється тими обставинами, що підприємства галузі належать до природних монополістів, вони виконують лише той обсяг робіт, який визначає їх локальне місцезнаходження. Поряд з цим, тарифи на комунальні послуги, як правило, є фіксованими. Все це разом в умовах навіть нормального рівня інфляції призводить до фінансової неможливості належним чином забезпечувати не тільки просте відтворення основних фондів, але в повному обсязі та якісно виконувати регламентні ро-

боти з їх технічного обслуговування. Різні аспекти цієї проблеми досліджуються автором в наступних розділах цієї книги.

Вивчення проблем амортизаційної політики дає підставу стверджувати, що в жодній сфері економічної діяльності підприємств України немає такого великого числа протиріч, які спостерігаються в регуляторному переліку з питань порядку і методів нарахування, обліку і використання амортизаційних відрахувань. Це багато в чому пов'язане з тим, що питання амортизації регламентуються в законодавчих і нормативних актах різного рівня, різними державними установами й у кожному документі з того самого питання спостерігаються різні підходи, різні тлумачення і різні цілі економічного функціонування амортизації. Так, у Законі «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.97р. № 283/97-ВР (з доповненнями і змінами) амортизація розглядається як один з важливих елементів системи оподаткування прибутку, в положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затвердженого Міністерством фінансів України від 27.07.2000р. № 92 і зареєстрованому в Міністерстві юстиції України від 18.05.2000р. № 288/4509 різні методи нарахування амортизації викладаються з метою використання їх у бухгалтерському обліку, в Інструкції з планування, обліку та калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах та в організаціях житлово-комунального господарства амортизація є обов'язковою субстанцією собівартості виробленої продукції або послуг, що надаються. Насамперед у нормативних документах по різному формулюється саме поняття амортизації. Так, у пункті 8.6 статті Закону про оподаткування прибутку встановлено, що амортизація - це віднесення витрат на придбання, виготовлення або поліпшення основних засобів на зменшення скоригованого прибутку платника податків у межах норм амортизаційних відрахувань.

У пункті 4 Стандарту 7 амортизація визначається як систематичний розподіл вартості, що амортизується, необоротних активів протягом терміну їхнього корисного використання (експлуатації).

Істотні розбіжності мають місце і щодо предметів амортизації. У Законі предмет амортизації обмежується основними фондами, а в Стандарті предметом амортизації вже є матеріальні активи. За термінологією Закону про оподаткування прибутку згідно з підпунктом 8.2.1 статті 8 під основними фондами мають на увазі матеріальні цінності, використовувані в господарській діяльності платника податків протягом періоду, що перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, і вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним чи моральним зносом.

У Стандарті 7 предметом амортизації визначаються матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (чи операційного циклу, якщо він довші року).

Зовсім різними є підходи до класифікації основних фондів. Для цілей амортизації в Законі про оподаткування прибутку основні фонди підрозділяються на три групи.

Група 1 – будинки, споруди, їхні структурні компоненти і передавальні пристрої, в тому числі житлові будинки і їх частини (квартири і місця загального користування); група 2 – автомобільний транспорт і вузли (запасні частини) до нього; меблі; побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти, включаючи електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичної обробки інформації, інформаційні системи, телефони, мікрофони і рації, інше конторське (офісне) устаткування, оснащення і приналежності до них; група 3 – будь-які інші основні фонди, не включені в групи 1, 2.

Відповідно до Закону України від 24.12.2002 р. № 349-І «Про внесення змін у Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» основні фонди підрозділяються вже на чотири групи:

- група 1 – будинки, споруди, передавальні пристрої, у тому числі будинки і їх частини;

- група 2 – автомобільний транспорт і вузли до нього, електромеханічні прилади й інструменти, інше конторське (офісне) устаткування, пристрої і приналежності до них;

- група 3 – будь-які інші основні фонди, не включені в групи 1, 2 і 4;

- група 4 – електронно-обчислювальні та інші машини для автоматичної обробки інформації, їхнє програмне забезпечення, мікрофони, рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів.

Разом з тим у новій редакції Закону оговорено, що облік балансової вартості основних фондів, які попадають під визначення групи 1, ведеться по кожному окремому будинку, споруді або їх структурному компоненту. Облік балансової вартості основних фондів, що попадають під визначення груп 2 і 3, виконується за сукупною балансовою вартістю відповідної групи основних фондів. При цьому окремий облік балансової вартості індивідуальної матеріальної цінності, що входить до складу основних фондів груп 2, 3 і 4 з метою оподаткування не проводиться.

На відміну від викладеної класифікації відповідно до стандарту 7 підприємства повинні вести пооб'єктний облік основних фондів у розрізі такої класифікації:

- земельні ділянки;
- капітальні витрати на поліпшення земель;
- будинку, споруди й передавальні пристрої;
- машини й устаткування;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади, інвентар (меблі);
- робоча і продуктивна худоба;
- багаторічні насадження;
- інші основні засоби.

Інші необоротні матеріальні активи:

- бібліотечні фонди;
- малоцінні необоротні матеріальні активи;
- Матеріальні активи;
- тимчасові (нетитульні) споруди;
- природні ресурси;
- інвентарна тара;
- предмети прокату;
- інші необоротні матеріальні активи.

Слід зазначити, що класифікацію основних фондів Державний комітет зі статистики своїм наказом № 352 від 29.12.95 р. пропонує робити по 16 групах.

Істотні розбіжності є не тільки в класифікації основних фондів, але й у порядку нарахування амортизаційних відрахувань. Так, за Законом нарахування амортизації починається з кварталу, що йде за кварталом, в якому об'єкт основних фондів став придатним для корисного використання. Нархування амортизації припиняється починаючи з кварталу, що йде за кварталом вибуття об'єкта основних фондів.

За стандартом 7 нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання. Нархування амортизації припиняється, починаючи з місяця, що йде за місяцем вибуття основних засобів.

При цьому процес розрахунку амортизації здійснюється по різному. У першому випадку норми амортизаційних відрахувань встановлюються у відсотках до балансової вартості по кожній з груп основних фондів на початок звітного (податкового) періоду в розмірі (в розрахунку на календарний квартал).

Амортизація окремого об'єкта основних фондів групи 1 ведеться до досягнення балансовою вартістю такого об'єкта ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (1700 грн.). Залишкова вартість такого об'єкта відноситься до складу валових витрат за результатами відповідного податко-

вого періоду, а вартість такого об'єкта прирівнюється до нуля. Амортизація основних фондів груп 2 і 3 проводиться до досягнення балансовою вартістю групи нульового значення.

У другому випадку амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) нараховується із застосуванням наступних методів:

- 1) прямолінійного;
- 2) зменшення залишкової вартості;
- 3) прискореного зменшення залишкової вартості;
- 4) кумулятивного;
- 5) виробничого.

Метод нарахування амортизації підприємство може визначати самостійно. Крім перерахованих п'яти методів підприємствам надається право в планових розрахунках застосовувати норми й методи нарахування амортизації основних засобів, передбачених податковим законодавством. Оскільки жоден з п'яти методів не впливає на податковий облік, то підприємствам дозволено прийнятий метод амортизації переглядати у разі зміни очікуваного способу одержання економічних вигод від його використання. Нарахування амортизації за новим методом в цьому разі починається з місяця, що йде за місяцем ухвалення рішення про зміну методу амортизації. Негативний вплив на економічну діяльність підприємств мають досить часті зміни в законодавстві про амортизацію. Наприклад, Законом України від 24.12.2002 р. №349-І установлені нові норми амортизації у відсотках до балансової вартості кожної з груп основних фондів на початок звітного (податкового) періоду в такому розмірі (в розрахунку на календарний квартал):

- група 1 - 2%, замість 5% річної або норми 1,25% квартальної;
- група 2 - 10%, замість 25% річної або норми 6,25% квартальної;
- група 3 - 6%, замість 15% річної або норми 3,75% квартальної;
- група 4 - 15%, (четвертої групи не було).

Другим негативним прикладом може бути Закон України «Про Державний бюджет на 2004 рік», за яким в 2004 р. стосовно до основних фондів груп 1, 2 і 3 діяли одночасно дві норми амортизації:

- щодо витрат на придбання (виготовлення) основних фондів, здійснених до 1 січня 2004 р., а також витрат, здійснених у 2004 р. в зв'язку з придбанням основних фондів, що були у вживанні (експлуатації), застосовувалася норма відповідно для групи 1-1,25%, групи 2-6,25%, групи 3-3,75%;

- підвищена норма амортизації застосовувалася в 2004 р. щодо витрат, здійснених після 1 січня 2004 р. в зв'язку з придбанням (виготовленням) нових основних фондів груп 1, 2, 3, а також витрат на їхнє поліпшення.

Законодавча база про амортизацію суперечлива не тільки в частині методів нарахування фондів, але й порядку їхнього використання. Так, у податковому обліку встановлюється, що платники податків мають право протягом одного року віднести до валових витрат будь-які витрати, пов'язані з поліпшенням основних фондів (поточний і капітальний ремонт, реконструкція, модернізація, технічне переоснащення та інші види поліпшення основних засобів), у сумі, що не перевищує 5% сукупної балансової вартості груп основних фондів на початок звітного року.

Витрати, що перевищують зазначену суму, відносяться на збільшення балансової вартості груп 2 і 3 (балансової вартості окремого об'єкта основних фондів групи 1) і підлягають амортизації за нормами, передбаченими для відповідних основних фондів. На противагу цьому Стандарт 7 передбачає, що первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудування, дообладнання, реконструкція і т.д.), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, спочатку очікуваних від використання об'єкта.

Витрати, здійснювані для підтримки об'єкта в робочому стані й одержання спочатку визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включають до складу валових витрат.

Зіставлення викладених вище двох тлумачень відносно віднесення витрат на ремонтні роботи і модернізацію основних фондів свідчить, що в податковому обліку вартість основних фондів може збільшуватися тільки в тому разі, якщо витрати на ремонт перевищують 5% (а з 2004 р. – 10%) від балансової вартості відповідних основних засобів на початок року, а в бухгалтерському обліку вся сума витрат на ремонти відноситься на збільшення балансової вартості основних фондів. Очевидно, що в результаті такого обліку ми одержуємо дві балансові вартості. Яку з цих вартостей включати у фінансову звітність і яку вартість використовувати в наступних розрахунках амортизації, невідомо. Правда, це можна оговорити це в положенні про облікову політику підприємства, але такий захід не дає однозначної відповіді на запитання, як оцінювати вартість основних фондів після їхнього ремонту або модернізації.

Аналогічний парадокс спостерігаємо і при проведенні переоцінки основних фондів. Відповідно до Закону №283/97-ВР платники податків усіх форм власності мають право прийняти щорічну індексацію (переоцінку) балансової вартості груп основних фондів на коефіцієнт індексації. У випадку, якщо платник податків застосував коефіцієнт індексації (переоцінку), він зобов'язаний визнати капітальний дохід у сумі, що дорівнює різниці між балансовою вартістю відповідної групи основних фондів, визначеної на початок звітного року із застосуванням коефіцієнта індексації, і балансовою вартістю такої групи основних фондів до такої індексації. Зазначений капітальний дохід відноситься до складу валових доходів платника податків кожен звітний квартал звітного року в сумі, яка дорівнює одній четвертій відсотка річної норми амортизації відповідної групи основних фондів від суми капітального доходу такої групи.

За Стандартом 7 підприємство переоцінює об'єкти своїх основних засобів, якщо його залишкова вартість значно (більше ніж на 10 відсотків) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу.

Сума до оцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки - до складу витрат у сумі, що перевищує суму попередньої до оцінки.

Викладені протиріччя неодноразово піднімалися в різних виданнях України і були предметом дискусій відомих фахівців у галузі економіки, аудита, бухгалтерського обліку.

Тим часом наші дослідження проблем амортизаційної політики розкрило ще цілий ряд інших серйозних протиріч і недоліків. Перш за все це відноситься до регламентації ведення первинної організації нарахування амортизації та обліку руху основних засобів. Відомо, що документальне оформлення господарських операцій є інформаційною основою для бухгалтерського і податкового обліку, планування і управління діяльністю будь-якого підприємства. Кожна операція (рух матеріальних цінностей, коштів) супроводжується оформленням відповідного первинного документа. Первинними документами, що відбивають стан основних засобів і їхньої амортизації, є типові форми, затверджені Міністерством статистики України № 352 від 29.12.95 р. Цим наказом з 1 січня 1996 р. для всіх суб'єктів господарювання країни встановлені такі форми первинної статистичної документації з обліку основних засобів і їхньої амортизації:

- 03-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»;
- 03-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів»;
- 03-3 «Акт списання основних засобів»;
- 03-4 «Акт на списання автотранспортних засобів»;
- 03-5 «Акт про установку, пуск в демонтаж будівельної машини»;
- 03-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»;
- 03-7 «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів»;
- 03-8 «Картка обліку руху основних засобів»;

- 03-9 «Інвентарний список основних засобів»;
- 03-14 «Розрахунок амортизації основних засобів» (для промислових підприємств);
- 03-15 «Розрахунок амортизації основних засобів» (для будівельних організацій);
- 03-16 «Розрахунок амортизації по автотранспорту».

Звертає на себе увагу те, що з форм, які відбивають розрахунок амортизації основних засобів, форми 03-14, 03-16 і 03-15 призначені для промислових підприємств, будівельних організацій і автотранспорту. З незрозумілих причин у цей перелік не увійшов залізничний, повітряний і водний транспорт. Випали з переліку житлово-комунальне господарство, вартість основних фондів якого досягає 25% всіх основних фондів народного господарства, а також такі галузі, як торгівля, охорона здоров'я, освіта, оборонний комплекс і т. п.

Форми 03-14, 03-15 і 03-16 у більшій мірі призначені не для статистичного, а для поточного бухгалтерського обліку, тому що передбачається, що дані про вартість наявності й руху основних фондів фіксуються за кожен місяць. Крім того, вартість фондів і норми амортизації передбачається відбивати без урахування нових вимог, передбачених Законом про прибуток і П(С)БО 7 «Основні засоби».

Хоч Міністерство статистики офіційно не скасувало форми розрахунків амортизаційних відрахувань 03-14, 03-15 і 03-16, сьогодні вони не відповідають чинному законодавству і практично не використовуються. Зрозуміло, що така невизначеність дезорганізує систему нарахування амортизації, приносить величезний економічний збиток у всіх галузях народного господарства.

Вимагають радикальних уточнень також інші форми обліку, зокрема одна з основних форм первинного обліку 03-06 «Інвентарна картка обліку основних засобів». Для прикладу в табл. 5.1 наведена форма №03-06, що

відтворює характеристику деревообробного верстата М9-у виробничих майстерень РСУ-12 Харківського міського ремонтно-будівельного тресту.

Зазначимо, що типова форма №03-6 універсальна і застосовується для обліку окремо кожного об'єкта основних засобів у всіх галузях народного господарства. Вона використовувалася у свій час на всіх підприємствах і в організаціях колишнього Союзу. За цією формою враховуються такі основні засоби, як будинки, споруди, передавальні пристрої, силові й робочі машини, устаткування, вимірювальні прилади і т.п.

Таблиця 2.1 – Інвентарна картка обліку основних засобів

Типова форма № 03-6 Затверджена наказом Мінстату України від 29.12.1995р. № 352 Код за УКУД 16420385		
Бухгалтерський запис (акт, накладна)		Первісна вартість всіх об'єктів
дата	номер	
16	17	18
16.03.2004	134	15600 грн.

ІНВЕНТАРНА КАРТКА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Деревообробний верстат
повне найменування та призначення об'єкта
Херсонський машинобудівний завод
найменування заводу-виготівника
МУ9 - У, ДС - 731
модель, тип, марка

Цех, відділ, дільниця, лінія	Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку	Первісна (балансова) вартість, тис. грн..	Код			Норма амортизаційних відрахувань		Поправочний коефіцієнт	Устаткування		Акт про введення в експлуатацію		Дата початку сплати за основні засоби (місяць, рік)
				Рахунка і об'єкта аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань)	Норма амортизаційних відрахувань									
					повне	капітальний ремонт	на повну відбудову	на капітальний ремонт						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
3	10	21	15,6	х)	х)	х)	х)	х)	х)	с	0,3	16.03.04	134	х)

Номер			Сума зносу - за даними переоцінки на 199_ р.	Рік випуску (побудови)	Дорогоцінні метали			Вибуло (передано)		
інвентарний	заводський	паспорта			найменування	вид	маса	Бухгалтерський запис (акт, накладна)		Причина вибуття (переміщення)
								дата	номер	
19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29
36	134	0-16	-	2004	-	-	-	-	-	-

Зворотня сторона форми № 03-6

Добудування, доукомплектування, модернізація, індексація				Ремонт (бухгалтерський запис)							
дата	номер	інвентарний номер	сума	дата	номер	інвентарний номер	сума	дата	номер	інвентарний номер	сума
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Коротка індивідуальна характеристика об'єкта

Найменування конструктивних елементів та інших ознак, що характеризують об'єкт	Матеріали, розміри та інша відомість				
	основний об'єкт	найменування найважливіших прибудов, обладнання та приладдя, що відносяться до основного об'єкта			
1	2	3	4	5	6
-	-	-	-	-	-

Джерело придбання (фінансування) (для державних підприємств) Фінансування з міського бюджету на техоснащення

Картку заповнив _____ бухгалтер _____
посада
«12» _____ 04 _____ 2004р.

Інвентарна картка відкривається бухгалтерією підприємства на кожний інвентарний об'єкт і заповнюється спочатку на основі даних форми № 03-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів». При цьому можуть використовуватися також дані накладних, технічного паспорту та іншої супровідної документації. У картці наводиться коротка характеристика об'єкта, його якісні показники й індивідуальні особливості. Якщо в процесі експлуатації об'єкт піддавався ремонту, модернізації або дооснащенню (добудуванню), то на підставі даних форми № 03-2 «Акт прий-

мання-здачі відремонтованих і модернізованих об'єктів» в інвентарну картку № 03-6 вносяться відповідні записи.

Внутрішнє переміщення основних засобів у рамках одного підприємства фіксується на зворотній стороні картки.

Обстеження нами підприємств і організацій житлово-комунального господарства Харківського регіону свідчить, що в багатьох випадках фахівці відчують утруднення при заповненні ряду граф картки. Так, у зв'язку з введенням у 1997 р. податкового обліку балансова вартість основних засобів (графа 4) повинна враховуватися за справедливою вартістю, тобто залишковою вартістю з урахуванням дооцінки або уцінки. При цьому в умовах ринкових відносин справедлива вартість повинна щорічно уточнюватися. Кодів норм амортизації з 1997 р. не існує, відповідно окремо норм амортизації на капітальний ремонт і норм на повне відновлення (графи 6, 7, 8 і 9). Відсутня у розглянутій формі системна кодифікація показників, наявність якої дозволило б на ПЕВМ ефективно використовувати інформацію про дані форми №03-6 для цілей аналітичного і синтетичного обліку, а також для планування, управління і податкового обліку.

На нашу думку, вже давно назріла необхідність радикальної переробки і максимальної уніфікації усіх форм первинного обліку основних засобів та їхньої амортизації.

Як позитивне явище, що сприяє поліпшенню використання амортизаційних відрахувань у народному господарстві, можна назвати наказ Держкомстату України №365 від 27.08.2001 р. «Про введення статистичної звітності амортизаційних відрахувань». Він передбачає, що всі промислові підприємства й будівельні організації усіх форм власності щокварталу зобов'язані подавати в органи статистики звіт про нарахування і використання організаційних відрахувань. Вивчення змісту цієї форми не може не викликати у фахівців ряд зауважень. По-перше, у звіті упущена така важлива сфера народного господарства, як житлово-комунальне господарство. Інвестиції в цю галузь за рахунок амортизації мають не тільки важливе

економічне, але і соціальне значення. Особливо це актуально, коли основні фонди галузі мають граничний фізичний знос, а нерідко знаходяться в доаварійному стані. По-друге, звіт не розкриває інформацію, які методи нарахування амортизації використовують підприємства. По-третє, у звіті немає даних про структуру використання амортизаційних відрахувань, зокрема які з фондів перевищили 5% рівень вартості основних засобів, що вплинуло на їх відповідну дооцінку.

Викладені доповнення дозволили б підприємствам, міністерствам і відомствам, органам місцевого і регіонального управління одержати дані, що забезпечили б проведення глибокого аналізу стану відтворення основних фондів у галузевому і територіальному розрізах і в остаточному підсумку сприяли б підвищенню ефективності суспільного виробництва.

Із викладеного вище матеріалу стає очевидним, що амортизаційна політика є важливою складовою господарсько-фінансової діяльності підприємства. Вона дозволяє альтернативно підійти до визначення розмірів амортизаційних відрахувань, здійснювати керування витратами і фінансовими результатами, накопичувати необхідні фінансові ресурси, раціонально використовувати їх на потреби відтворення основних фондів і т.д. За допомогою амортизації регулюється швидкість обороту основних засобів, інтенсифікується процес їх відтворення, реалізується технічна і виробнича політика на підприємстві. Однак на сьогодні відсутні чіткі правила рекомендації щодо вибору методу амортизації, який був би кращим для підприємств різних організаційно-правових форм і галузей, об'єктів основних засобів і способів їх використання.

Який метод обрати – головне питання амортизаційної політики підприємства. Досить ґрунтовно це питання розглядає Р.Грачова в монографії «Основные средства» [82].

Візуальне порівняння накопиченої амортизації основних засобів за різними методами подане на рис. 5.2. Як бачимо, прискорені методи нараху-

вання амортизації дійсно відповідають своїй природі в порівнянні з прямолінійним.

Виробничий метод не має чіткої природи в результаті коливання обсягів виробництва. З відомих причин виділяється із загальної тенденції метод зменшення залишкової вартості за податковим законодавством.

Відповідно до п. 28 П(С)БО 7 метод амортизації основних засобів підприємство вибирає самостійно з урахуванням очікуваного способу одержання економічних вигод від його використання. Обраний метод повинен сприяти прискоренню відновлення основних засобів, визначенню реальної величини прибутку, щонайкраще враховувати всі фактори, пов'язані з експлуатацією об'єкта основних засобів і т. ін.

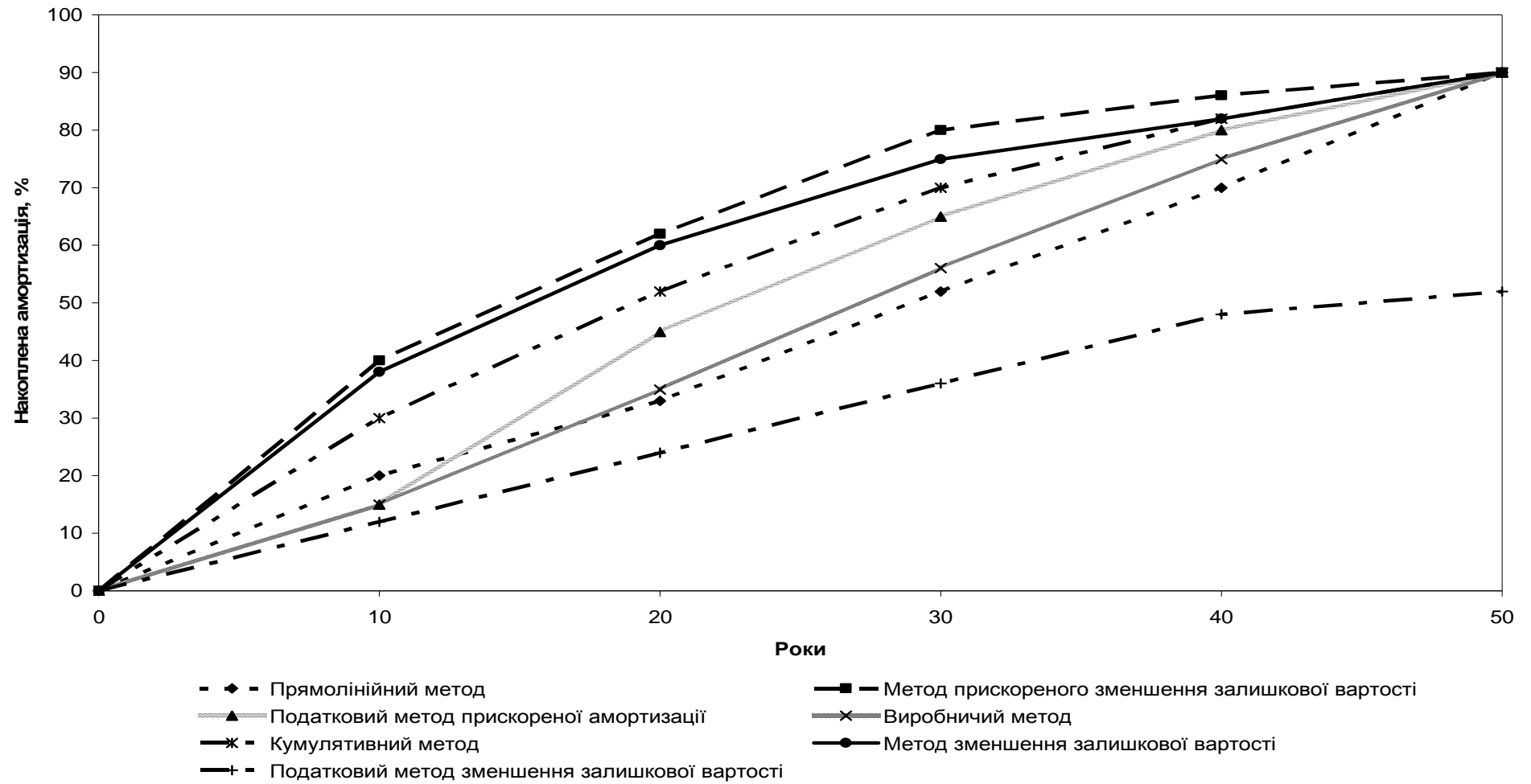


Рис. 5.1 – Порівняння накопиченої амортизації основних фондів за різними методами

Таблиця 5.2 – Фактори експлуатації основних фондів, що впливають на вибір методу амортизації

Метод амортизації	Фактори експлуатації об'єкта основних засобів, що впливають на очікуваний спосіб одержання економічних вигод від його використання
1. Прямолінійний	Рівномірна експлуатація об'єкта, пов'язаного з виробництвом різномірної продукції. Незначний моральний знос.
2. Зменшення залишкової вартості	Об'єкт використовується у виробництві різномірної продукції. Швидкий фізичний і моральний (чи тільки моральний) знос. Необхідність швидкого нагромадження коштів для прискореного відновлення основних засобів.
3. Прискорене зменшення залишкової вартості	Об'єкт використовується у виробництві різномірної продукції. Швидкий фізичний і моральний (чи тільки моральний) знос. Необхідність швидкого нагромадження коштів для прискореного відновлення основних засобів.
4. Кумулятивний	Об'єкт використовується у виробництві різномірної продукції. Швидкий фізичний і моральний (чи тільки моральний) знос. Необхідність швидкого нагромадження коштів для прискореного відновлення основних засобів. Термін експлуатації вимірюється цілим числом років.
5. Виробничий	Об'єкт використовується для виробництва одного виду продукції або надання тих самих послуг. Нерівномірна експлуатація об'єкта. Економічні вигоди, втілені в основних засобах, зменшуються не просто з часом, а залежно від експлуатації об'єкта. Термін корисного використання об'єкта безпосередньо визначається його ресурсом: кількістю випущених за його допомогою одиниць продукції, пробігом, в годинах роботи і т.д. Кількість планової і випущеної продукції з використанням об'єкта надійно вимірюється.
6. Зменшення залишкової вартості (податковий)	Не враховує термінів експлуатації. Не враховує фізичного і морального зносу. Не враховує виробничих факторів використання основних засобів. Розрахований тільки для цілей оподаткування.
7. Прискореної амортизації (податковий)	Розрахований в основному для цілей оподаткування. Недопрацьований нормативно.

Прискорене зменшення залишкової вартості в порівнянні з простим можливе тільки при певних комбінаціях терміну експлуатації і співвідношення ліквідаційної і первісної вартості об'єкта основних засобів. Це легко вивести з нерівності – норма амортизації при прискореному зменшенні повинна бути більшою, ніж при простому.

Розрахунки свідчать, що метод прискореного зменшення залишкової вартості відповідає своїй назві тільки за умови невеликих термінів

експлуатації і при досить значній ліквідаційній вартості. Коли ж ліквідаційну вартість приймають рівною нулю, умов для застосування методу прискореного зменшення залишкової вартості практично не залишається. Аналогічні результати і без яких-небудь застережень дає систематичний метод зменшення залишкової вартості. Який метод обрати – питання, що повинне бути вирішене на кожному підприємстві спільно керівником, головним бухгалтером і економічними службами. Так, дослідження, проведене в США в 1994 р., показало, що прямолінійний метод використовували 74, прискорені методи амортизації – 13, виробничий метод – 10, кумулятивний метод – 2,5% з 600 обстежених великих компаній.

Незалежно від обраного методу амортизації його послідовне застосування є необхідною умовою для забезпечення порівнянності результатів діяльності підприємства за різні періоди, незважаючи на рівень прибутку підприємства або правила оподаткування. У США таке додержання послідовності вважається гарним тоном ведення бухгалтерського обліку. Зміни, спрямовані винятково на підвищення показника прибутку, визнаються неприпустимими. МСБО вимагають послідовного переходу від одного до іншого періоду застосування методів амортизації. Виняток складають тільки випадки, коли зміна обставин виправдовує зміну методу амортизації. Причини зміни розкриваються у примітках до фінансової звітності. У зв'язку з тим, що амортизаційна політика дозволяє коригувати частку витрат у сумі доходу від реалізації, в деяких вітчизняних економістів виникає побоювання, що надана підприємствам самостійність приведе до маніпулювання сумою нерозподіленого прибутку залежно від цілей підприємства. Як відомо, прибуток, визначений за даними фінансового обліку, не є базою для визначення реальної заборгованості перед бюджетом податку на прибуток. Разом з тим вона впливає на вартість акцій підприємства, його інвестиційну привабливість і прийняття рішень користувачами фінансової звітності.

Слід також відмітити, що вибір методу нарахування амортизації значно впливає на прибуток у даний період. Якщо нараховується амортизація за до-

помогою прискорених методів, то більш ранній прибуток буде трохи заниженим (тому що амортизаційні витрати більше, отже, прибуток менше). Якщо ж амортизація нараховується за допомогою рівномірного методу, то прибуток ранніх періодів буде трохи завищений, оскільки не витрачають протягом цих періодів стільки ж засобів, скільки витрачали б при використанні прискореного методу нарахування амортизації.

Таким чином, до вибору методу нарахування амортизації основних засобів керівництво підприємства повинне підійти зважено, що важливо для свідомого формування амортизаційної політики, яка повинна бути підтверджена на підприємстві наказом.

Розгляд сучасних наукових поглядів у сфері амортизації і методичних засад методів нарахування амортизації свідчить, що в загальному вигляді напевно чи можна розробити алгоритми, які б одночасно вирішували всі завдання оптимального відтворення основних фондів комунальних підприємств.

У контексті сказаного вважаємо, що в економічній літературі й у практичній площині питання використання основних засобів розглядається дещо однобічно. Вдосконалення використання основних засобів оцінюється без ув'язання його з проблемою своєчасної повної або часткової заміни споруд, транспортних засобів, комунікаційних мереж і т. ін. У цьому аспекті особливе значення набуває нарахування амортизації з ув'язанням не тільки із зміною цін на засоби праці, але й з обертанням інших авансованих у процес виробництва (експлуатації) грошових ресурсів.

Справді, якщо вартість основних засобів індексувати відповідно до рівня інфляції і нараховувати амортизацію від розміру справедливої вартості, що передбачається діючим законодавством України, то результати фінансової діяльності підприємств будуть погіршуватися, бо при цьому матиме місце збільшення собівартості й зменшення прибутковості. При цьому слід зауважити, що для більшості підприємств житлово-комунального господарства тарифи на їх послуги є фіксованими, тому кожне збільшення собівартості (навіть через причини інфляції) автоматично веде до зменшення

прибутків, а в більшості випадків до збільшення збитків. Таким чином, підприємства об'єктивно не зацікавлені в швидкій заміні обладнання, а намагаються розтягувати терміни використання основних фондів. Така особливість житлово-комунальних підприємств обумовлена тим, що ціноутворення у цій сфері ще залишається неринковим. Разом з тим для інших галузей народногосподарського комплексу, де ціни визначаються вільно залежно від попиту і пропозиції, використання цін відшкодування засобів праці у вигляді справедливої вартості дає змогу накопичити кошти і мати достатні фінансові ресурси для заміни зношених основних фондів без погіршення фінансового стану.

Зауважимо, що діяча система нарахування амортизації розрахована як для підприємств, господарська діяльність яких базується виключно на ринкових принципах, так і цілих галузей (торгівля, машинобудування, металургія та ін.). Таким чином, в умовах постійної зміни ринкової кон'юнктури цін вибір ціни як бази нарахування амортизації повинен вирішуватися на основі об'єктивної оцінки вигод від їх використання. Використання справедливої вартості основних фондів на засоби праці має стільки явних переваг, що питання економічного стимулювання зацікавленості житлово-комунальних підприємств в обов'язковому виконанні положень про необхідність періодичної переоцінки вартості основних фондів заслуговує на окреме дослідження. На нашу думку, це дослідження повинне охоплювати весь спектр економічних механізмів діяльності житлово-комунальної галузі, включаючи питання ціноутворення, формування доходів і витрат, індексації заробітної плати, оцінки фінансових результатів господарської діяльності підприємств.

У практичній площині на даному історичному етапі діяльності підприємств житлово-комунального господарства доцільно розглянути можливість покриття недостачі амортизаційних фондів за рахунок відповідного фінансування з місцевих бюджетів. Слід зазначити, що така різниця умовно фінансується з місцевих бюджетів. Але це відбувається

здебільшого у випадках, коли основні засоби знаходяться в аварійному стані і вихід з ладу окремих їх частин загрожує техногенними катастрофами.

Різниця між вартістю відшкодування засобів праці та накопиченої амортизації основних фондів по всій сукупності діючих засобів може бути визначена для окремого підприємства за формулою

$$\Delta Q = \sum_{i=1}^n [\Phi_{i\tau} - (A_{i\tau} + L_{i\tau})],$$

де $\Phi_{i\tau}$ – вартість заміни i -го виду основних засобів за термін τ їх утримання; $A_{i\tau}$ – накопичена сума амортизації i -го виду основних засобів за термін τ їх утримання або корисного використання; $L_{i\tau}$ – ліквідаційна вартість i -го виду основних засобів на момент τ їх виходу з експлуатації.

В якості ліквідаційної вартості можна приймати не тільки вартість брухту, але й можливі доходи, які будуть отримані від утилізації списаних основних фондів.

Враховуючи, що значення ΔQ фіксується щорічно, необхідно на момент заміни вибуваючих з експлуатації основних засобів цю величину скоригувати на коефіцієнт λ_i , що визначається за формулою

$$\lambda_i = \frac{1}{(1 + \varepsilon)^\tau},$$

де ε – середній коефіцієнт інфляції з моменту початку експлуатації i -го виду основних засобів підприємства до моменту вибуття його із експлуатації; τ – термін корисного використання i -го виду основних засобів підприємства.

Отже, скоригована різниця дорівнюватиме

$$Q = \Delta Q \cdot \lambda_i = \sum_{i=1}^n [\Phi_{i\tau} - (A_{i\tau} + L_{i\tau})] \cdot \Delta Q_i \cdot \lambda_i \cdot \frac{1}{(1 + \varepsilon)^\tau}.$$

Викладена вище формула коригування амортизаційного фонду стосується усіх методів нарахування амортизації: прямолінійного, методу зменшення залишкової вартості, методу прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного і виробничого методів.

Що стосується вибору того чи іншого методу нарахування амортизації, то в кожному конкретному випадку слід керуватися техніко-економічними обґрунтуваннями, які повинні враховувати фізичний знос діючих основних засобів, заходи, передбачені стратегічною програмою розвитку підприємства, фінансові можливості, перспективи залучення інвестицій. Так, метод прямолінійного списання доцільно використовувати для нарахування амортизації на основні засоби, технічний стан яких залежить головним чином від терміну корисного використання, а інші фактори суттєвого впливу не мають. До таких основних фондів можна віднести виробничі, адміністративні й складські будинки, а також меблі.

Розглядаючи особливості й переваги методу прямолінійного списання, не можна не відмітити його простоту і точність розподілу зносу (амортизації) протягом експлуатаційного терміну. Використання цього методу особливо доцільне, коли ступінь експлуатації об'єкта основних фондів в кожному звітному періоді залишається незмінним. У цьому разі відображається адекватний спад корисності об'єкта за кожний рік.

Але недоліком методу рівномірного списання є те, що при його використанні не враховуються реальні зміни виробничих потужностей основних фондів у різні роки експлуатації об'єктів. Це стосується котельних підприємств теплопостачання, насосних станцій підприємств водопостачання і водовідведення, спецтехніки й автотранспортних засобів практично усіх підгалузей житлово-комунального господарства.

Статистичні показники й матеріали обстежень автора свідчать, що фізичний знос зазначених об'єктів інтенсивно збільшується в перші роки експлуатації, потім розміри зносу стабілізуються, а в останні роки знос машин знову стабілізується.

Використання методу рівномірного списання не завжди відображає повне перенесення основних засобів на знову створюваний продукт, в результаті чого виникає недоамортизована частина вартості основних засобів, що є прямими збитками підприємства.

Найбільш суттєвою особливістю методу зменшення залишкової вартості є те, що при визначенні річної суми амортизації об'єкта виходять з розміру залишкової вартості такого об'єкта на початок звітного року. З цього випливає, що нарахування амортизації може здійснюватися за умови, коли залишкова вартість протягом амортизаційного періоду є досить значною. Таким умовам можуть відповідати об'єкти міського благоустрою, а саме: зелені насадження, шляхові споруди, системи зовнішнього освітлення, трамвайні колії.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості є різновидом методу зменшення залишкової вартості. Норма амортизації в даному разі розраховується аналогічно нормі амортизації при використанні прямолінійного методу нарахування амортизації, тобто використовується подвійна ставка амортизаційних відрахувань, що розрахована за методом прямолінійного списання.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості не передбачає обов'язкової наявності ліквідної вартості амортизованого об'єкта. При використанні цього методу дотримуються правила, що сума амортизації останнього року розраховується таким чином, щоб залишкова вартість об'єкта в кінці терміну його експлуатації була не менше його ліквідної вартості.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості, на наш погляд, доцільно вживати для об'єктів, які експлуатуються у складних умовах: будинки й споруди, розташовані на підзатопляємих ґрунтах, на місцях знаходження вугледобувних шахт та ін.

Кумулятивний метод є найбільш прогресивним з точки зору надійності фінансового забезпечення репродукування основних фондів. Істотними перевагами цього методу є:

- 1) найбільш інтенсивним періодом корисного використання основних засобів є перші роки їх експлуатації, коли вони фізично й морально ще є новими;

2) швидко накопичуються значні грошові кошти для заміни амортизованого об'єкта в разі його морального старіння або інфляції;

3) забезпечується можливість збільшення частки витрат на модернізацію та реконструкцію об'єктів, що приходяться на останні роки корисного їх використання без відповідного збільшення витрат на виробництво або експлуатацію за рахунок того, що сума нарахованої амортизації в ці роки зменшується пропорційно зменшенню залишкової вартості.

Кумулятивний метод доцільно використовувати для нарахування амортизації по засобах автоматики, контрольно-вимірювальних та метрологічних системах, приладах, електронно-обчислювальній техніці. Зауважимо, що вартість зазначених об'єктів повинна становити більше 1 тис. грн., а термін експлуатації – більше 1 року.

Виробничий метод нарахування амортизації застосовується на основі сумарного виробітку об'єкта за весь період його експлуатації у відповідних одиницях виміру. В основу цього методу покладено уявлення, що фактичний дохід від експлуатації відповідного виду основних засобів у кожному звітному періоді пов'язаний з випуском певних одиниць продукції, вироблених за безпосередньою участю цих засобів у звітних періодах. У публікаціях наведена думка, що на такі види обладнання, як верстат, амортизація повинна нараховуватися в облікових цілях пропорційно кількості виробленої продукції. Логіка такого твердження ґрунтується на тому, що той чи інший вид основних засобів бере участь у створенні доходу тільки тоді, коли вони використовуються у виробництві, а не просто залежно від часу знаходження на балансі підприємства.

Виробничий метод нарахування амортизації досить простий, раціональний і системний. Його найкраще використовувати в тих випадках, коли можна встановити пряму залежність між обсягом виконаної роботи і втратою відповідним виробничим засобом своїх виробничо-експлуатаційних якостей.

Найбільш адекватно вказаним критеріям відповідає рухомий склад

міськелектротранспорту, будівельні машини й механізми, а також транспортні засоби, що використовуються для вантажних перевезень. З огляду на це вважаємо, що для вказаних видів основних засобів підприємствам житлово-комунального господарства найбільш доцільно застосовувати виробничий метод нарахування амортизації.

Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» не передбачає цільового напрямку амортизаційних коштів на технічне відновлення основних фондів. Вони можуть бути використані як і оборотні кошти (зокрема на заробітну плату та інші платежі), що і відбувається на практиці. Графічно цей процес подано на рис. 5.3.



Рис. 5.3 – Модель формування амортизації і використання амортизаційного фонду на підприємствах України в сучасних умовах

Наведена на рис. 5.3 модель відрізняється від моделі, яка зображена в першому розділі роботи на рис. 5.1 тим, що амортизаційні відрахування можуть спрямовуватися на виробничі або експлуатаційні витрати (стріла А), в тому числі на оплату праці (стріла Б). З наведеної моделі добре видно, що при сучасній амортизаційній політиці принцип забезпечення цільового використання амортизаційних відрахувань може легко порушуватися. Очевидно, що амортизаційні відрахування включаються до складу витрат по виробництву й реалізації продукції, а після її реалізації надходять на розрахунковий рахунок організації у складі доходу.

Відповідно до нового Плану рахунків бухгалтерського обліку амортизаційні відрахування перебувають у загальному грошовому обігу й не відобособлені як самостійний фонд коштів. У результаті вони можуть бути використані на законних підставах організацією не тільки відповідно до функціонального призначення, але й на інші цілі, наприклад, на фінансування оборотних коштів. Але якщо у фінансово стійких організацій амортизаційні відрахування можуть тільки на короткостроковий період використовуватися не за цільовим призначенням, то в разі кризової фінансової ситуації вони стають постійним джерелом фінансування нестачі власних оборотних коштів, що системно і відбувається на підприємствах житлово-комунального господарства. Це суперечить економічній природі амортизації, основним завданням якої є заміна відпрацьованих основних фондів, що вибувають, і нагромадження засобів на їхнє відтворення.

У багатьох публікаціях такий стан речей викликає гостру критику. Автори цих публікацій підкреслюють, що амортизаційна політика повинна бути частиною облікової політики самого підприємства, а не держави. Вона не повинна бути важелем з боку держави для збільшення податку на прибуток. У свою чергу, в сформованих умовах господарювання підприємства повинні вести розумну облікову політику, яка б давала їм можливість реально оцінювати свій фінансовий стан і результати діяльності.

У сучасних умовах господарювання підприємства практично втратили необхідний контроль над своїм амортизаційним фондом. Вони в результаті ринкових перетворень залишили стару систему обліку, яка давала змогу планувати, аналізувати й контролювати процес відтворення основних фондів. Але при цьому багато фахівців ще не навчилися працювати в новому режимі сучасної амортизаційної політики. Ринкова економіка вимагає більшої уваги і компетентності до питань нарахування амортизації і забезпечення своєчасної заміни основних фондів. Тому сьогодні на підприємствах система бухгалтерського обліку повинна бути так організована, щоб надавати відповідним посадовим особам надійну й достовірну інформацію, на базі якої можливий контроль, аналіз і планування інвестицій в основні кошти.

Слід звернути увагу на те, що в закордонній практиці окремі підприємства одночасно з періодичним нарахуванням амортизації суму, рівну величині амортизаційних відрахувань, вкладають у надійні цінні папери або депонують на окремому рахунку. На думку ряду авторів, це сприяє ефективному формуванню амортизаційної політики, тому що кошти, призначені для відновлення основних фондів, не використовуються на інші цілі й до того ж збільшуються, забезпечуючи розширене відтворення основного капіталу. Таку точку зору висловлюють О.Хотомлянський і В.Колосок у статті «Амортизаційний фонд як джерело відтворення основних засобів». При цьому вони наводять методику і на її основі цікавий розрахунок, суть якого полягає в тому, що для обґрунтування економічної доцільності створення на підприємствах амортизаційного фонду розглядаються два варіанти використання амортизаційних відрахувань. Перший варіант передбачає їх резервування в амортизаційному фонді та його розміщення на депозитних банківських рахунках під певний процент. За цих умов нагромаджена в амортизаційному фонді ($A\Phi$) на кінець строку служби об'єкта сума визначається за формулою

$$A\Phi = \sum_{i=1}^T A_i (1 + E_H)^{(T-1)},$$

де A – сума амортизаційних відрахувань в i -му періоді; E_H - коефіцієнт приведення, прийнятий з розрахунку річної ставки депозиту.

Після завершення строку служби об'єкта амортизаційний фонд використовується, відповідно до його призначення, як одне з джерел відтворення основних засобів.

При другому варіанті амортизаційні відрахування, як це часто буває на наших підприємствах, надходять до господарського обороту. Використовуючи амортизаційні відрахування у господарському обороті, підприємства одержують приріст прибутку, який розраховується як добуток суми амортизаційних відрахувань у поточному періоді й ставки доходності оборотних засобів. Поточна сума чистого прибутку ($ЧП$) за весь строк служби об'єкта основних засобів визначається шляхом дисконтування сум чистого прибутку, одержаного з урахуванням приросту прибутку в кожному періоді ($ЧП$), за формулою

$$A\Phi = \sum_{i=1}^T \frac{ЧП_i}{(1 + E_H)^{(T-1)}} .$$

Як показник економічної вигоди варіанта використання амортизаційних відрахувань приймали поточну вартість нагромадженої суми амортизації чи суми чистого прибутку за весь строк служби об'єкта основних засобів. Економічно вигіднішим слід вважати варіант, який забезпечує найбільшу поточну вартість грошових потоків.

Розрахунки за формулами наведеними вище було виконано на прикладі Маріупольського коксохімічного заводу «Маркохім». Опускаючи з розгляду наведені в статті розрахунки, О. Хотомлянський і В. Колосок приходять до висновку, що для забезпечення цільового використання амортизаційного фонду необхідно утримувати базовий рівень рентабельності підприємства. Для цього треба нарощувати ціну коксу, обсяг виробництва або ж знижувати змінні затрати. Ці автори пропонують приріст ціни коксу ΔC визначати шляхом розв'язанням рівняння прибутку у вигляді

$$R [(C_f + A_p) + C_v' \cdot Q] = Q \cdot C - (C_f - A_p) - C_f \cdot Q,$$

де R – коефіцієнт рентабельності продукції.

Звідси

$$\Delta C = \frac{(1 + \Delta R)}{Q} [C_f + A_p + C_v' \cdot Q].$$

Розв'язуючи рівняння стосовно обсягів продажів Q , можна визначити необхідний приріст обсягів продажів ДО:

$$\Delta Q = \frac{(1 + \Delta R) \cdot (C_f + A_p)}{C - (1 + \Delta R) \cdot C_v'}.$$

Таким чином, створюючи на підприємстві амортизаційний фонд і зберігаючи базовий рівень рентабельності продукції, необхідно піднімати відпускну ціну 1 т коксу за існуючого обсягу реалізації або, при незмінних цінах, збільшувати річний обсяг виробництва.

Наведений нами приклад має важливе значення для розуміння того, в яких економічних умовах сучасна амортизаційна політика, що діє в Україні, відповідно до міжнародних стандартів може бути ефективною. З огляду узагальнення викладених положень можна зробити висновок, що сучасна амортизаційна політика дає переваги за умов, коли обсяг виробництва зростає, продукція підприємства користується попитом, якість продукції покращується і ціна на неї відповідно підвищується.

Розглядаючи питання сучасної амортизаційної політики за міжнародними стандартами, слід зауважити, що її формування має певну логіку, яка впливає із закономірностей розвитку світової економіки. В останні роки визначальним напрямком розвитку виробництва найбільших країн світу стає науково-технічний прогрес, під впливом якого складаються нові макроекономічні пропорції. Вони проявляються у зміні співвідношення між відшкодуванням і нагромадженням, нагромадженням та інвестиціями. Це приводить до відриву величини й швидкості руху амортизаційних відрахувань від величини зношування й кругообігу основного капіталу. Необхідність відновлення основних фондів, яка викликана конкуренцією, змушує здійснювати прискорене списання технологічного устаткування з ме-

тою утворення амортизаційних відрахувань для наступного вкладення їх в інвестиції. Таким чином, здійснюються повномасштабна інтенсифікація відтворення основних фондів, підвищення продуктивності праці і відповідне зростання обсягів виробництва.

У той же час у вітчизняній практиці амортизація фахівцями традиційно розглядається як бухгалтерська категорія і трактується як спосіб нагромадження джерела простого відтворення амортизованого майна. У практиці ж багатьох західних країн амортизація частіше розглядається з погляду оподаткування і визначається як спосіб повернення підприємству фінансових ресурсів, вкладених у розвиток і відновлення основних фондів. Саме тому в цих країнах широко застосовується прискорена амортизація, що завищує обсяги амортизаційних відрахувань у порівнянні з фактичним зношуванням майна. Це дозволяє активізувати стимулюючий потенціал податку на прибуток, тому що збільшення амортизаційних відрахувань проводить до зниження податкових платежів і збільшення власних фінансових ресурсів підприємства. Коли з такого погляду розглядати діяльність житлово-комунального господарства регіонів України за останні роки, то за цей період амортизація відігравала тільки роль фінансового компенсатора усіх економічних недоліків, які притаманні цій галузі.

Очевидно, що за таких умов підприємства житлово-комунального господарства повинні були б давно збанкрутіти. Але вони все ж діють і більш – менш забезпечують населення відповідними послугами. Це відбувається тільки тому, що амортизаційні кошти в основному направляються на покриття збитків від операційної діяльності. Зрозуміло, що такий стан справ не може продовжуватися безконечно, врешті-решт населені пункти можуть зустрітися з масштабними техногенними катастрофами. Тому слід терміново вжити заходи щодо радикального вдосконалення в галузі амортизаційної політики.

Але тверде цільове обмеження використання амортизації в умовах нинішньої економічної кризи було б нереальним. Доцільно передбачити, щоб

амортизаційні відрахування використовувалися для поповнення обігових коштів не більше як 50% амортизаційного фонду. При досягненні цієї межі органи місцевої влади повинні переглядати діючі тарифи на комунальні послуги. Вважаємо за доцільне законодавчо закріпити використання половини амортизаційного фонду тільки за його призначенням. Тільки при такому положенні з'явиться можливість використання амортизації на відновлення основних фондів за рахунок дійсно власних і економічно обґрунтованих джерел.

Можливість використання частини амортизації для поповнення обігових коштів обумовлюється тим, що ремонт, реконструкція і заміна окремих об'єктів здійснюються дискретно через певні проміжки часу. Це детально висвітлено в працях Шутенка Л.М. [30].

Розглянемо, наприклад, типову модель фізичного зносу житлового будинку (рис. 5.4).

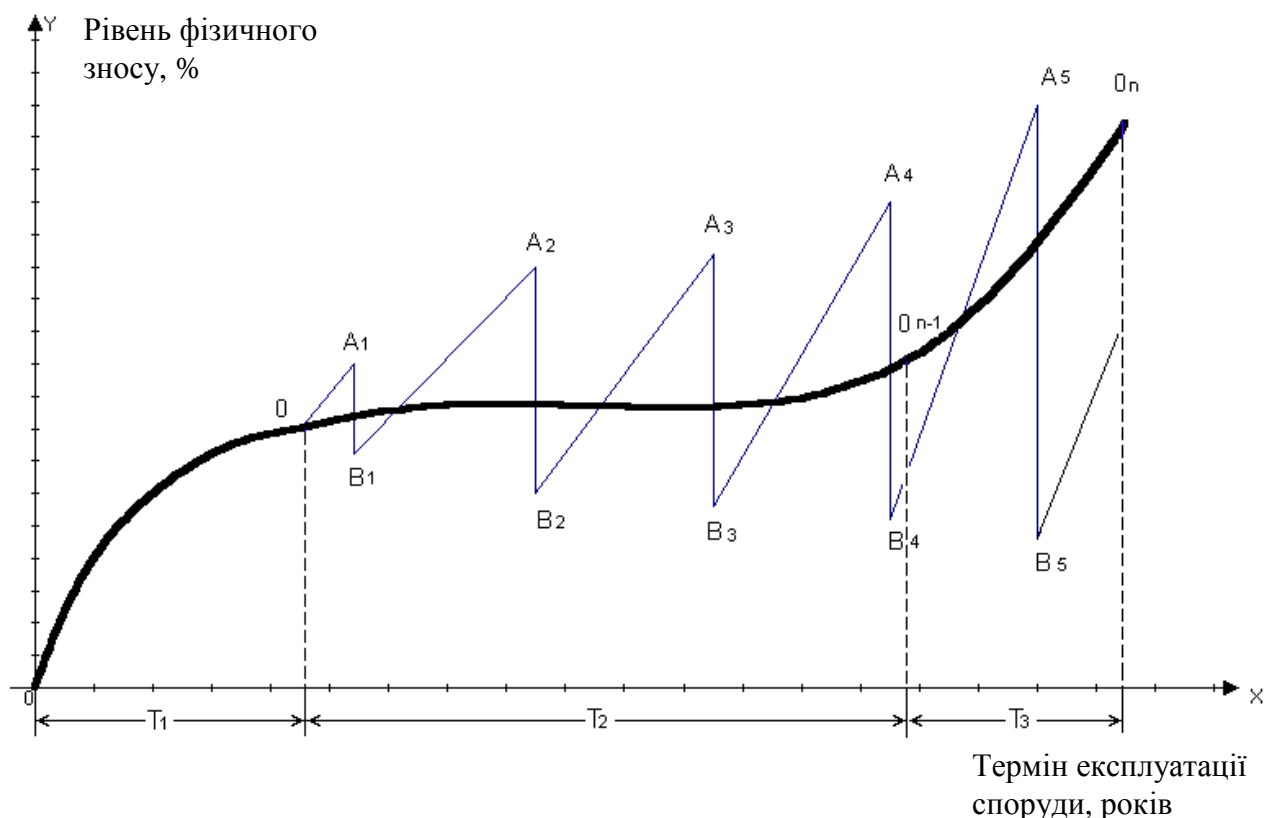


Рис. 5.4 – Типова модель фізичного зносу житлового будинку

З рис. 5.4 видно, що термін експлуатації будинку (T) включає три періоди:

$$T = t_1 + t_2 + t_3,$$

де t_1 – початковий період експлуатації будинку (10-12% від T); t_2 – основний період експлуатації будинку (70-75% від T); t_3 – завершальний період експлуатації будинку (10-15% від T).

У період t_1 фізичне зношування нарастає досить інтенсивно, але в цілому експлуатаційний стан об'єкта добрий і значних витрат на ремонт не потрібно; t_2 – основний період експлуатації, коли зношування нарастає, але за рахунок ремонтів загальне зношування врівноважується в межах лінії О-Оп. При цьому можна вважати, що відрізки $A_1 B_1$; $A_2 B_2$ і т.д. є величинами подолання зношування в результаті проведення капітальних ремонтів; P_1 , P_2 і т.д. – міжремонтні періоди; $n = T / P_t$ – частота ремонтів, має тенденцію до збільшення; t_3 – завершальний період, коли фізичний знос інтенсивно зростає і звичайний ремонт не може призупинити наростання зношування.

Отже, оскільки ремонти мають досить значні міжремонтні періоди, то є можливість амортизаційний фонд в цей період без шкоди використовувати для поповнення обігових коштів. Крім того, характер кривої фізичного зносу житлового будинку дає підставу пропонувати змінювати норми й методи нарахування амортизації в різні періоди його експлуатації.

Враховуючи, що на різних етапах життєвого циклу динаміка фізичного зносу будівель і споруд різна, то це дає змогу вважати, що в кожний експлуатаційний період капітальних споруд доцільно використовувати різні методи нарахування амортизації.

Узагальнюючи виконаний аналіз сучасних методів нарахування амортизації, можна зробити наступні висновки:

1. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» не передбачає створення спеціального фонду і цільового напрямку використання амортизаційних ресурсів на технічне відновлення засобів виробництва. Вони можуть бути використані як оборотні кошти (зокрема на заробітну плату та інші платежі), що й відбувається на практиці. Вважаємо за доцільне законо-

давче закріплення використання амортизаційного фонду тільки за його призначенням. Тільки при такому положенні з'явиться можливість використання амортизації на відновлення основних фондів за рахунок дійсно власних і економічно обґрунтованих джерел.

2. Сьогодні, коли підприємство вправі вибрати метод нарахування амортизації, економічні служби у зв'язку з браком відповідної нормативно-методичної бази не можуть підібрати найбільш корисний метод для підприємства з урахуванням його діяльності, фактичного стану основних фондів і цін на продукцію або послуги підприємства.

3. Доведено, що виробничий метод може бути успішно застосований у житлово-комунальному господарстві, тому що підприємства водопостачання, водовідведення, теплопостачання, газопостачання і міського електричного транспорту виробляють однорідну продукцію або послуги, обсяг яких безпосередньо кореспондується з використанням основних засобів протягом терміну їхнього корисного використання або кількості відпрацьованих годин.

4. На нашу думку, вже давно назріла на державному рівні необхідність радикальної переробки й максимальної уніфікації усіх форм первинного обліку основних засобів і їх амортизації. По-перше, в кварталному статистичному звіті про нарахування і використання організаційних відрахувань упущена така важлива сфера народного господарства, як житлово-комунальне господарство. По-друге, діючі статистичні звіти не розкривають інформацію про те, які методи нарахування амортизації використовують підприємства. По-третє, у звітах немає даних про структуру використання амортизаційних відрахувань, зокрема які витрати на ремонт перевищують 5% рівень вартості основних засобів, що впливає на їх відповідну дооцінку.

5. Викладені доповнення дозволять підприємствам, міністерствам і відомствам, органам місцевого і регіонального управління одержати дані, що забезпечили б проведення глибокого аналізу стану відтворення основних фондів у галузевому й територіальному розрізах, а в кінцевому підсумку сприяли б підвищенню ефективності суспільного виробництва.

РОЗДІЛ VI

ВИЗНАЧЕННЯ СПРАВЕДЛИВОЇ ВАРТОСТІ ТА КОРИСНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ І УТРИМАННЯ ОСНОВНИХ ФОНДІВ

З переходом до ринкових умов господарювання в економічній термінології з'явилося нове категоріальне поняття – «справедлива вартість». Згідно Положенню (стандарту) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств», затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 7.07.1999 р. №163 встановлено, що «справедлива вартість» – це сума, по якій може бути виконано обмін актива або сплата зобов'язань в результаті операції між усвідомленими, зацікавленими і незалежними сторонами.

В економічній літературі під справедливою вартістю основних засобів (необоротних активів) розуміють ринкову вартість, визначену експертною оцінкою, яку здійснюють професійні ріелтери.

Враховуючи досить значну вартість робіт з експертної оцінки основних засобів в законодавстві України передбачено, в залежності від мети оцінки, декілька методичних підходів до проведення і визначення ринкової вартості об'єктів.

Основні засади цих підходів визначені в Законі про оподаткування прибутку підприємств і в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

Поряд з цим кожне підприємство повинно мати свою довідкову і нормативну базу, яка включає наступні елементи:

1. Договори на виконання робіт або надання послуг, технологічні карти, галузеві стандарти щодо технічних норм і правил;
2. Методичні вказівки з оцінки вартості майна, порядку його обліку та контролю використання, рекомендації з експертної оцінки нематеріальних активів.
3. Каталоги прайсів, довідники по звичайних цінах, що регламентуються Законом України № 288/97.

4. Вимоги відносно строків корисного використання активів, технологічні норми терміну операційних циклів, статистичні довідники по індексам інфляції, індексам зростання зарплати, індексам зростання споживчих цін і тарифів.

Згідно із Законом України від 12 липня 2001 р. №2658-III «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» проведення оцінки майна підприємств і організацій є обов'язковим у випадках

- створення підприємств (господарських товариств) на базі державного майна або майна, що є у комунальній власності;
- реорганізації, банкрутства, ліквідації державних (комунальних) підприємств з повною або частковою, державною або комунальною власністю;
- виділення із спільного майна підприємства державної або комунальної долі власності;
- визначення вартості внесків учасників та засновників господарських товариств, якщо при вступі або виході учасників або засновників із складу товариства певна їх частка у власному капіталі була державною (комунальною) власністю;
- приватизації та іншого відчуження у випадках, встановлених законом, оренди, обміну, страхування державного, комунального майна, а також повернення цього майна на підставі рішення суду;
- переоцінки основних фондів для цілей бухгалтерського обліку;
- оподаткування вартості майна відповідно до діючого законодавства;
- визначення збитків або розміру відшкодування у випадках, передбачених законом.

Регулювання оцінки майна здійснюється системою нормативно-правових актів, основними з яких є положення (стандарти) оцінки майна, що затверджується Кабінетом Міністрів України. Всі нормативно-правові акти, які пов'язані з питаннями вартості (ціни) майна, не повинні суперечити положенням (національним стандартам) оцінки майна.

Розглядаючи наведений перелік випадків обов'язкового проведення переоцінки активів підприємств, слід зазначити, що при переведенні житлово-комунального господарства регіонів з 1992 р. до статусу державних підприємств з власним капіталом, який значився як балансова вартість на момент переходу, почав називатися комунальною власністю без проведення передбаченої законом переоцінки. Необхідної переоцінки не було зроблено і до нині. Це завдало великої шкоди галузі, так як негативно вплинуло на дію економічних механізмів відтворення основних фондів. На жаль, ця проблема знаходиться поза увагою урядових структур країни, органів місцевої влади та науковців і фахівців, які працюють в галузі житлово-комунального господарства.

Із семи перелічених вище пунктів обов'язкової переоцінки активів підприємств шість можна віднести до разових дій. Винятком є переоцінка основних фондів для цілей бухгалтерського обліку. Оскільки бухгалтерський облік є постійною і безперервною економічною діяльністю, то процес поточної оцінки активів кожного підприємства в ринкових умовах набув надзвичайно важливого значення. Від цього залежить економічна стабільність усіх складових господарської діяльності підприємств. Тому проблеми поточної оцінки основних фондів на підприємствах житлово-комунального господарства розглянемо більш ґрунтовно.

Основні організаційні положення і зміст операцій з поточної оцінки активів підприємства в системному вигляді представлені в наведеній табл. 6.1.

Згідно із стандартом «Основні фонди» механізм переоцінки основних засобів передбачає проведення таких процедур:

1. Експертним шляхом встановлюється справедлива вартість необоротного актива, яка згодом приймається за нову залишкову вартість;
2. Встановлюється величина дооцінки або уцінки за залишковою вартістю як різниця між справедливою вартістю і залишковою, що значиться в балансі підприємства;

Таблиця 6.1 – Основні положення і зміст операцій з разової і поточної оцінок

справедливої вартості активів підприємств житлово-комунального господарства

Основи оцінки активів	Зміст операцій з оцінки активів на підприємстві
Мета	Встановлення (визнання) відповідності (невідповідності) об'єкта активам підприємства
Об'єкти	<ul style="list-style-type: none"> - об'єкти майна, що знаходяться на підприємстві; - витрати, що приводять до збільшення економічних вигід від використання основних засобів; - об'єкти, що списуються з обліку; - об'єкти, призначені до переоцінки
Нормативна база проведення оцінки	<ul style="list-style-type: none"> - правова і нормативна база виконання робіт (надання послуг); - методичні рекомендації з оцінки вартості майна; - норма законодавства з податку на прибуток - вимоги, передбачені стандартами бухгалтерського обліку
Період проведення	<ul style="list-style-type: none"> - створення активу; - момент надходження об'єкта на підприємство; - складання фінансової звітності; - вибуття активу
Орган, що виконує операції з оцінки	<ul style="list-style-type: none"> - комісія підприємства з оцінки; - спеціалізована незалежна експертна (оцінна) організація, незалежний фахівець – оцінювач майна, який має ліцензію
Організація цінної (експертної) роботи на підприємстві	<ul style="list-style-type: none"> - вказівка в наказі про облікову політику підприємства про передбачений порядок здійснення оцінки; - наказ керівника про створення і повноваження комісії з оцінки на підприємстві, вибір способу проведення оцінки; - розробка положення про комісії з оцінки; - створення служби оцінки: включення в структуру підприємства або призначення працівників у члени комісії, видання наказу (розпорядження) керівника
Документальне оформлення виконаної оцінки	Експертний висновок, акт приймання об'єкта, акт оцінки, висновок щодо переведення об'єкта до складу активів, висновок щодо вибуття об'єкта зі складу активів
Охоплення проведенням оцінки	Оцінюються всі активи, що надходять на підприємство, і всі активи, що перебувають на обліку
Результати оцінки	<ul style="list-style-type: none"> - визначено розмір первісної вартості активу; - визначено розмір переоціненої вартості активу; - списання активу з балансу; - визначення справедливої (залишкової) вартості активу.

3. Визначається індекс переоцінки;

4. Визначається переоцінена початкова вартість необоротного активу;

5. Визначається дооцінка або уцінка початкової вартості активу;

6. Встановлюється розмір дооцінки або уцінки по фізичному зносу як різниця між значенням до оцінка (уцінка) по початковій вартості і залишкової вартості;

7. Проведення бухгалтерських трансакцій після зіставлення при попередніх дооцінок або уцінок.

У зв'язку з необхідністю виконання великого обсягу обчислювальних робіт з переоцінки кожного об'єкта основних фондів у вітчизняній економічній літературі в останні роки з'явилося чимало публікацій щодо методичних особливостей проведення відповідних розрахунків. Найбільш цікавою в цьому відношенні, на нашу думку, є розробка Н.Горицької «Методика постійної переоцінки окремого об'єкта основних коштів з використанням математичних формул» в книзі «Організація й ведення бухгалтерського обліку в Україні» [91]. Ця методика включає чотири блоки: перша до оцінки, уцінка після дооцінки, уцінка після попередньої оцінки, дооцінка після попередніх уцінок.

Першою операцією кожного блока є визначенням справедливої вартості, яка встановлюється на основі експертної оцінки ринкової або відбудівної вартості. При цьому справедлива вартість об'єкта при першій дооцінці умовно позначається символом C , нова справедлива вартість при проведенні уцінки після до оцінки C_1 , нова справедлива вартість при проведенні уцінки після попередньої уцінки – C_2 і нова справедлива вартість при проведенні до оцінки після попередніх уцінок – C_3 .

Розглянемо послідовність формул розрахунків проведення оцінок об'єктів основних фондів, запропонованих Н.Горицькою. У табл. 6.2 наводяться операції, формули і їх умовні позначення для проведення першої дооцінки.

Першою процедурою дооцінки є визначення справедливої вартості, яка здійснюється на підставі експертної оцінки об'єкта. Вважається, що згідно з п. 16 ПСБУ 7 «Основні засоби», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 підприємство переоцінює об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість значно (більше як на 10 відсотків) від-

різняється від справедливої вартості на дату балансу.

На практиці зразу постає питання, встановити різницю в 10 відсотків між залишковою і справедливою вартістю заздалегідь для проведення експертної оцінки. Це питання є ключовим і в методичному плані протягом багатьох років залишається невирішеним. Не менш алогічним є подальше положення пункту 16. «У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів основних засобів, до яких належить цей об'єкт». Отже, зробивши переоцінку об'єкта, що належить до певної групи (згідно з пунктами 5.1.1 – 5.2.7 положення 7) підприємства мусять переоцінити всі об'єкти цієї групи.

Таблиця 6.2 – Алгоритм проведення першої до оцінки окремого об'єкта основних засобів (І блок)

№ п/п	Зміст операцій за станами	Формули розрахунків	Умовні позначення
1	Визначення суми до оцінки залишкової вартості	$D_6 = C - 3$	D_6 – сума дооцінки залишкової вартості 3 – залишкова вартість
2	Визначення індексу до оцінки	$I = C / 3$	I – індекс дооцінки
3	Визначення суми до оцінки зношування	$D_3 = I \times 3H - 3H$	D_3 – сума дооцінки зношування $3H$ – сума зношування по балансі
4	Визначення суми збільшення первісної вартості	$D = D_3 + D_6$	D – сума дооцінки первісної вартості (Π)
5	Визначення нової первісної вартості	$\Pi\Pi = \Pi + D$	$\Pi\Pi$ – нова первісна вартість після дооцінки
6	Визначення суми зношування	$3H_1 = 3H + D_3$	$3H_1$ – сума зношування після дооцінки
7	Нарахування амортизації і визначення нової залишкової вартості об'єкта	$31 = 3 - A;$ $3H_2 = 3H_1 + A$	A – сума амортизаційних відрахувань за звітний період; $3H_2$ – нова сума зношування після нарахування амортизації

Зрозуміло, що передбачаючи обов'язкове проведення експертної оцінки основних фондів як умову здійснення першої дооцінки, наведені операції і формули в табл. 6.2 постають перед надзвичайною важкою проблемою їх практичної реалізації.

Зазначена проблематичність притаманна в повній мірі і алгоритму проведення уцінки після дооцінки окремого об'єкта. Цей алгоритм представлений в табл. 6.3. Послідовність дій в цій таблиці така ж, як і в попередній. Кінцевим результатом розрахунків тут є визначення суми зменшення первісної вартості після уцінки та встановлення розміру зношування залишкової вартості об'єкта.

Таблиця 6.3 – Алгоритм проведення першої до оцінки окремого об'єкта основних засобів (II блок)

№ п/п	Зміст операцій за станами	Формули розрахунків	Умовні позначення
1	Визначення індексу уцінки	$\Pi = C_1 / Z_1 - Z_1$	Z_1 – нова справедлива вартість; Π – індекс уцінки
2	Визначення суми уцінки залишкової вартості	$BI = C_1 - Z_1$	BI – сума уцінки залишкової вартості
3	Визначення суми уцінки зношування	$U_{zn1} = (Z_{n1} + A) \Pi - (Z_{n1} + A) = Z_{n2} \Pi - Z_{n2}$	U_{zn1} – сума уцінки зношування
4	Визначення суми зношування	$Z_{n3} = Z_{n2} - U_{zn1}$	Z_{n3} – сума зношування після уцінки
5	Визначення перевищення між сумою попередніх дооцінок і сумою попередніх уцінок залишкової вартості	$PP = D_{et} - Y_{et}$, причому при першій уцінці після дооцінки $Y_{et} = 0$	PP – різниця перевищення між сумою попередніх дооцінок і сумою попередніх уцінок залишкової вартості; Y_{et} – сума попередніх t -уцінок залишкової вартості; D_{et} – сума t -дооцінки залишкової вартості.
6	Визначення різниці між сумою поточної уцінки й сумою зазначеного перевищення	$P = Y_e - PP$	P – різниця між сумою поточної уцінки й сумою перевищення суми попередніх до оцінок і сумою попередніх уцінок залишкової вартості; Y_e – сума поточної уцінки
7	Визначення суми зменшення первісної вартості після уцінки	$UP = Z_1 + P + PP$	UP – сума зменшення первісної вартості після уцінки
8	Визначення первісної вартості після уцінки	$\Pi_2 = \Pi_1 - UP$	Π_2 – первісна вартість після уцінки
9	Перерахування амортизації і визначення знижування залишкової вартості	$Z_2 = Z_1 - A$; $Z_{n4} = Z_{n3} + A$	Z_2 – нова залишкова вартість після уцінки; Z_{n4} – нова сума зношування після нарахування амортизації

Погоджуючись з наведеними в табл. 6.3 формулами розрахунків та змістом операцій по станам, на думку автора, в таблиці не враховано фактори проведення капітального ремонту та модернізації об'єкта. Як відомо, витрати на капітальний ремонт зменшують рівень фізичного зносу об'єкта. Тому при визначенні суми зношування формулу 4 доцільно записати у вигляді

$$З_{нз} = З_{н_2} - УЗ_{н_1} + R,$$

де R – витрати на капітальний ремонт або реконструкцію об'єкта.

Урахування факторів капітального ремонту або реконструкції дасть можливість мати більш реальну величину вартості об'єкта після його уцінки, оскільки за існуючою можливістю нарахування амортизації дає можливість встановлювати лише розмір знецінювання (depreciation) об'єкта.

У тих випадках, коли темпи знецінення об'єкта випереджають темпи інфляції, після попередньої уцінки слід проводити наступну уцінку. У табл. 6.4 дано зміст операцій за станами такої оцінки та формули розрахунків кожного стану. Уцінка після попередньої уцінки має ту особливість, що в ній не визначається різниця між сумою поточної уцінки й сумою перевищення суми попередніх дооцінок і сумою попередніх уцінок залишкової вартості.

У випадках, коли проводиться дооцінка після попередніх уцінок, рекомендується суми залишкової і первісної вартості визначати з використанням операцій і відповідних формул, що наведені в табл. 6.5.

На думку Н.Горицької, викладена методика є універсальною, значно спрощує розрахунки й дає можливість використання для розрахунків персональних комп'ютерів (причому вона може застосовуватися підприємствами різних галузей незалежно від форми власності, оскільки в методиці комплексно й досить деталізовано, за допомогою математичних формул визначається порядок установлення реальної вартості основних коштів), ліквідує неточності П(С)БО7, дозволяє не тільки встановити справедливую вартість основних коштів, але й систематично (кожний звітний період) змінювати її.

Таблиця 6.4 – Алгоритм проведення уцінки окремого об'єкта основних засобів після попередньої уцінки (III блок)

№ п/п	Зміст операцій за станами	Формули розрахунків	Умовні позначення
1.	Визначення індексу уцінки	$I_2 = Z_2 / 32$	Z_2 – нова справедлива вартість I_2 – індекс нової уцінки
2.	Визначення суми уцінки залишкової вартості	$B_2 = Z_2 - 3_2$	B_2 – сума нової уцінки залишкової вартості
3.	Визначення суми уцінки зношування	$У_{ЗН2} = I_2 \times 3_{Н4} - 3_{Н4}$	$У_{ЗН2}$ – нова сума уцінки зношування
4.	Визначення суми зношування	$3_{Н5} = 3_{Н4} - У_{ЗН2}$	$3_{Н5}$ – нова сума зношування
5.	Визначення нової первісної вартості після уцінки	$ПЗ = П_2 - У_{ЗН2} - B_2$	$ПЗ$ – нова первісна вартість після уцінки
6.	Нарахування амортизації і визначення нової залишкової вартості	$3З = 3_2 - А$ $3_{Н6} = 3_{Н5} + А$	$3З$ – нова залишкова вартість після уцінки; $3_{Н6}$ – нова сума зношування після нарахування амортизації.

Таблиця 6.5 – Алгоритм проведення дооцінки окремого об'єкта основних засобів після попередніх уцінок (IV блок)

№ п/п	Зміст операцій за станами	Формули розрахунків	Умовні позначення
1	Визначення індексу дооцінки	$СЗ = 3З / 33$	$СЗ$ – нова справедлива вартість; $ІЗ$ – індекс нової дооцінки
2	Визначення суми дооцінки залишкової вартості	$Д_{\text{еІ}} = 3З - 33$	$Д_{\text{еІ}}$ – сума нової дооцінки залишкової вартості
3	Визначення суми дооцінки зношування	$Д_{З1} = ІЗ \times 3_{Н6} - 3_{Н6}$	$Д_{З1}$ – нова сума дооцінки зношування
4	Визначення суми зношування	$3_{Н7} = 3_{Н6} + Д_{З1}$	$3_{Н7}$ – нова сума зношування
5	Визначення нової справедливої вартості після дооцінки	$П_4 = ПЗ + Д_{З1}$	$П_4$ – нова справедлива вартість після дооцінки;
6	Визначення перевищення суми попередніх уцінок над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості	$РП = У_{\text{ет}} - Д_{\text{ет}}$, причому при першій до оцінці після уцінки $Д_{\text{ет}} = 0$	$РП$ – різниця між сумою попередніх уцінок і сумою попередніх дооцінок залишкової вартості
7	Визначення різниці між сумою поточної дооцінки й сумою перевищення суми попередніх уцінок над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості	$РА = Д_{\text{е}} - РП$	$РА$ – різниця між сумою поточної до оцінки й сумою перевищення суми попередніх уцінок над сумою попередніх до оцінок залишкової вартості; $Д_{\text{е}}$ – сума поточної дооцінки
8	Визначення суми збільшення первісної вартості після уцінки	$П_4 = ПЗ + РП + РА + Д_{З1}$	

Даючи високу оцінку викладеній методиці, все ж слід відмітити, що в ній є багато протиріч, які унеможливають її життєздатність.

Запропонований алгоритм міг би «працювати» у випадку, коли перша переоцінка основних засобів була проведена за станом на 01.07.2000 р. з введенням П(С)БО7.

Але з тих чи інших причин, суб'єктивних та об'єктивних, через відсутність необхідних грошових коштів для проведення експертної оцінки і нерозвиненої ріелтерської системи в регіонах така переоцінка на більшості підприємств не була зроблена. Більше того, обстеження фінансової звітності підприємств житлово-комунального господарства Харківського регіону за останні п'ять років свідчить, що і понині вимоги Положення 7 щодо визначення справедливої вартості основних фондів та переоцінки активів не виконуються.

Незадовільний стан справ у питанні виконання вимог з проведення поточної переоцінки активів на підприємствах житлово-комунальної сфери службові особи пояснюють браки коштів великою завантаженістю працівників економічних та облікових структур підприємств.

Разом з тим, на нашу думку, значний негативний вплив на забезпечення своєчасної та якісної переоцінки активів має недостатній рівень знань фахівцями методичних особливостей сучасних нормативів щодо ринкового обліку необоротних активів. Проблематичність практичного впровадження нового порядку поточної переоцінки необоротних активів обумовлена також складністю та великою трудоємкістю виконання обчислення всього комплексу необхідних процедур. Слід також підкреслити значні суперечності в законодавчій базі. Так, Положення 7 передбачає обов'язкову переоцінку основних фондів, в той же час згідно з п.30 МСБО16 облік основних засобів по переоціненій вартості розглядається як один із альтернативних методів і не є обов'язковим для впровадження. При цьому доцільно звернути увагу на те, що згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» від 16.07.99р. №996-XIV «Національне положення (стандарт) бухгал-

терського обліку – нормативно-правовий акт, затверджений Міністерством фінансів України, що визначає принципи і методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, які не суперечать міжнародним стандартам».

Більш сильним аргументом щодо амністії невиконання обов'язкового проведення у вітчизняній практиці поточної переоцінки необоротних активів є Закон України «Про податок на прибуток підприємств від 22.05.97 р. №283/97-ВР. У пункті 8.3.3 (Стаття 8 «Амортизація») цього закону вказується, що «платники податку всіх форм власності мають право застосовувати щорічну індексацію балансової вартості груп основних фондів та нематеріальних активів на коефіцієнт індексації, що визначається за формулою

$$KI = [I \cdot (a - 1) - 10] : 100],$$

де $I \cdot (a - 1)$ – індекс інфляції року, за результатами якого проводиться інфляція.

Якщо значення KI не перевищує одиниці, індексація не проводиться.

Таким чином, законодавство України передбачає використання двох методів оцінки: в податковому обліку шляхом індексації, і в бухгалтерському обліку за допомогою експертної оцінки. При експертному методі на підприємствах створюються спеціальні комісії і числа найбільш досвідчених і кваліфікованих інженерів й економістів. У колишньому Союзі переоцінки основних фондів (їх було три – в 1925, 1960 й 1972р.) проводилися експертним шляхом. Централізовано розроблялися методичні документи й керівні матеріали. Так, для переоцінки основних фондів на 1 січня 1972р. було складено 122 цінники на машини й устаткування й 37 збірників укрупнених показників для оцінки будинків і споруд. У розробці цих матеріалів брали участь 150 науково-дослідних інститутів й 47 промислових міністерств. Визначення вдової вартості основних фондів експертним методом за допомогою пооб'єктної інвентаризації засобів праці – дуже трудомісткий і дорогий захід .

При індексному методі переоцінка здійснюється шляхом множення балансової вартості об'єкта на індекс ціни, установлений для даної групи основних фондів.

Система індексації вартості необоротних активів в Україні була започаткована з 1990 р. в зв'язку з проведенням приватизації майна державних підприємств. Порядок індексації регламентувався постановою Кабінету Міністрів України від 2 вересня 1992р. №522 «Про затвердження методики оцінки вартості об'єктів приватизації та оренди» (ЗП України, 1992р., №11, ст.. 265).

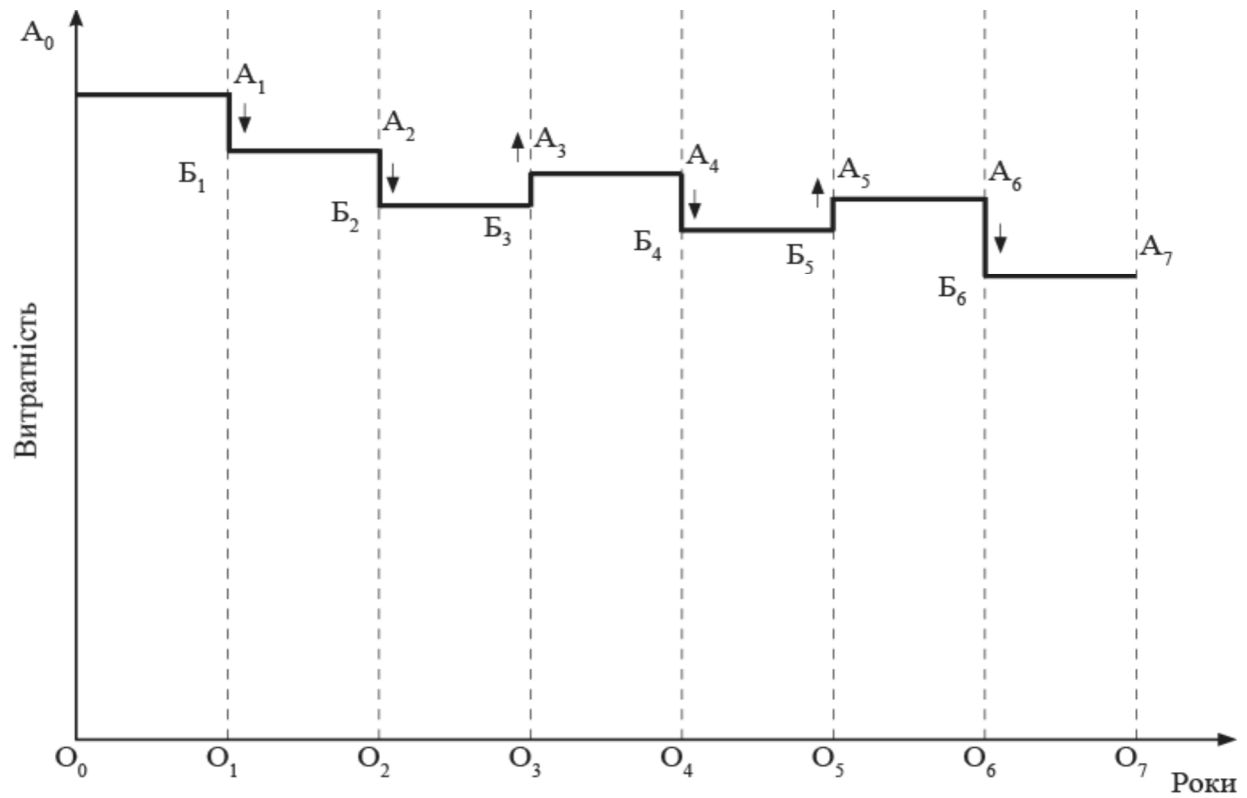
Згодом, в умовах подальшого розвитку ринкової економіки, коли ціна на будь-які блага, в тому числі засоби праці, визначається під впливом факторів попиту та пропозиції, директивне керування переоцінкою основних фондів вступає в протиріччя із загальною спрямованістю реформ, в умовах функціонування вільних цін не логічне централізоване керування оцінкою майна підприємств. До того ж установлювана система індексів переоцінки не здатна врахувати конкретні особливості майна кожного підприємства й кожного об'єкта основних фондів.

Сьогодні оцінка майна проводиться відповідно до Закону України від 11 грудня 2003 року №1378-IV «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні». Методикою оцінки майна, затвердженою постановою Кабінету Міністрів України від 10 грудня 2003 р. № 1891. Як зазначалося раніше, вказана методика не передбачає визначення справедливої вартості основних засобів для цілей бухгалтерського обліку. Отже, хоча П(С)БО 7 п. 16 вказує, що основою для переоцінки основних засобів є справедлива вартість, однак поки що немає нормативної бази для її визначення. При цьому термін «справедлива вартість» вживається не тільки в П(С)БО 7, а також в положеннях. Для визначення понятійного тлумачення терміну «справедлива вартість» звернемося до змісту Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». Згідно з п. 32 МСБО 16: «справедлива ринкова вартість одиниці нерухомості споруд і обладнання є їх ринкова вартість, встановлена шляхом проведення оцінювальної експертизи».

Проведений нами аналіз методичної основи для проведення оцінки основних засобів виявив ключовий недолік в Положенні 7. З огляду на це постає питання про необхідність суттєвого удосконалення методичних підходів до способів регулювання балансової оцінки довгострокових активів. Необхідно передбачити такий порядок переоцінки, який був би досить зрозумілим, простим в обчисленні та ефективним для практичного використання. Разом з цим новий порядок повинен максимально нейтралізувати наслідки впливу інфляції. Для вирішення цього завдання необхідно чітко сформулювати мету оцінки. Якщо розглядати переоцінку необоротних активів з позицій бухгалтерського обліку, то можна вважати, що основною її метою є найбільш точне (ринкове) визначення амортизованої вартості активів (*depreciable amount*) протягом їх корисного використання. Відповідно до МСБО 16 п. 6 амортизована вартість активів визначається як первісна або переоцінена вартість за мінусом ліквідаційної або в ріелторській термінології як залишкова вартість. На рис. 6.1 представлена залежність змін амортизаційної та ліквідаційної вартості об'єкта від переоцінки фізичного зносу (амортизації) і проведення капітального ремонту або модернізації, що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод (п. 14, П(С) БО 7). Діаграми а) і б) на рисунку можна прокоментувати наступним чином:

- діаграми а) характеризує зміни первісної (амортизаційної) вартості об'єкта в результаті щорічного нарахування зносу (відрізки $A_1, B_1, A_2B_2 \dots A_6B_6$), дооцінки на третій рік використання (відрізок A_3B_3) та збільшення вартості в результаті проведення капітального ремонту або модернізації (відрізок A_5B_5). Напрямок стрілок \downarrow означає зменшення залишкової вартості об'єкта, а \uparrow – збільшення його залишкової вартості;

- діаграма б) характеризує зміни первісної (амортизаційної) вартості об'єкта в результаті оцінки (відрізок R_3C_3), а також щорічного нарахування зносу (відрізки $R_1C_1, R_2C_2 \dots R_6C_6$) та проведення капітального ремонту або модернізації (відрізок R_5C_5 ;



А) зміни амортизації вартості об'єкта в результаті дооцінки і модернізації (A_6B_6)

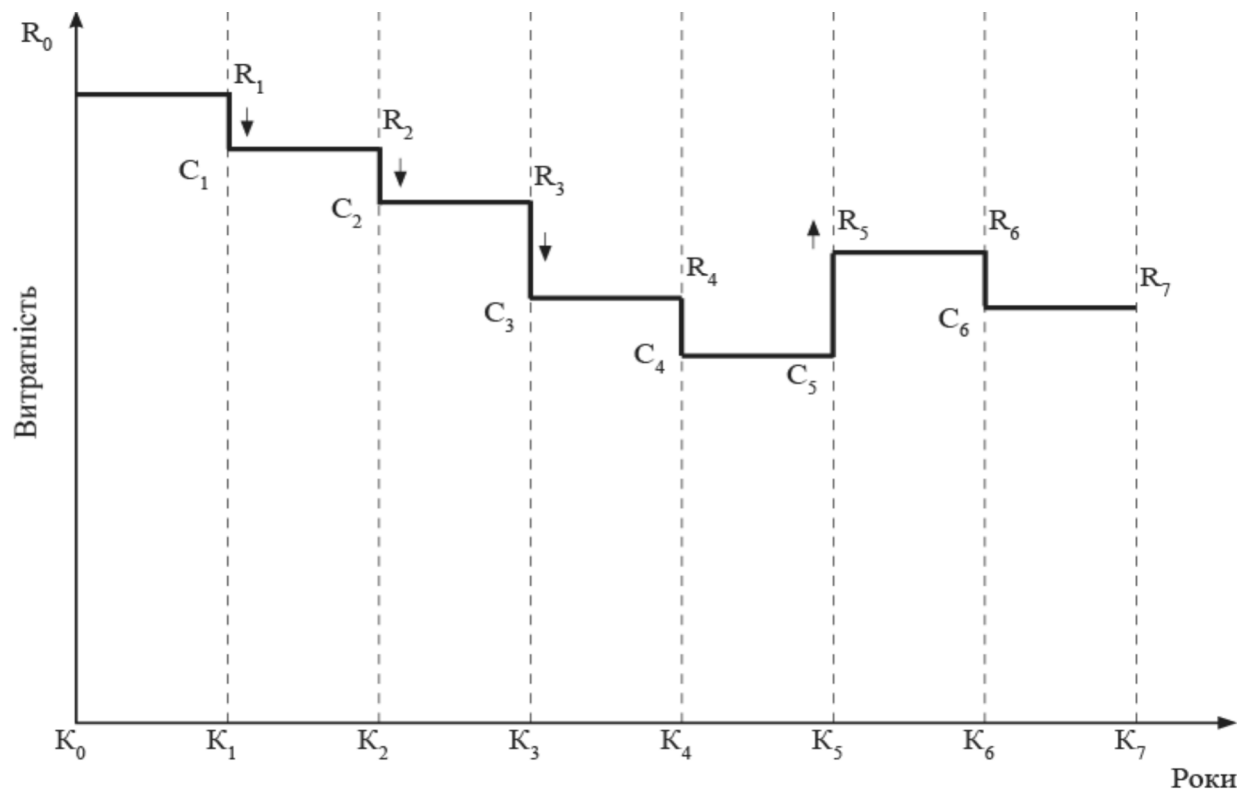


Рис. 6.1 – Діаграми залежності амортизаційної зносу та ліквідаційної вартості від переоцінки, зносу та капітального ремонту (модернізації) об'єкта проведення

- відрізки A_0O_0 і R_0R_0 показують історичну первісну (амортизаційну) вартість об'єкта на момент вводу його в експлуатацію;
- відрізки A_7O_7 і K_7O_7 характеризують строк корисного використання об'єкта;
- відрізки A_7O_7 і R_7K_7 показують величину ліквідаційної вартості об'єкта.

Для ряду споруд житлово-комунального господарства значення A_7O_7 і R_7K_7 можуть приймати від'ємне значення. Наприклад, витрати на знос аварійної будівлі часто перевищують доходи від повторного використання будівельних матеріалів. Але в розрахунках експертної оцінки об'єктів рієлтори в цих випадках ліквідаційну вартість приймають рівною нулю. Збитки від зносу будівель покриваються за рахунок прибутку підприємств або фінансування із місцевого бюджету.

З метою радикального спрощення процесу переоцінки необоротних активів, на нашу думку, в першу чергу треба відмовитись від критерія визначення необхідності проведення експертної оцінки, яка встановлена в п. 16 П(с)БО7 – наявність різниці між справедливою і залишковою вартістю більше десяти відсотків.

По-перше, цілком логічним і очевидним є те, що в перші 5-7 років експлуатації об'єкта проводити експертизу оцінки недоцільно, бо за цей час проіндексована історична його вартість з великою вірогідністю буде відрізнятися від справедливої вартості незначно. Якщо ж нормами передбачити, що підприємство за своїм бажанням може вибрати періодичність експертної оцінки 5-7 років, то практично для більшої частини основних фондів народного господарства буде потрібно визначати справедливую вартість об'єкта лише один раз за весь період його нормального використання. Такий висновок можна зробити на підставі статистичних даних щодо нормативних строків експлуатації різних видів технологічного обладнання. Так, користуючись нормативами амортизації 1975 р., ми відрахували середні показники щодо строків служби експлуатації основних фондів по окремим галузям народного госпо-

дарства. (табл. 6.6). Слід зауважити, що наведені в таблиці 6.6 середні строки служби основних фондів за міжнародними мірками є занадто завищені, так як в умовах розвитку науково-технічного прогресу відтворення основних фондів має бути прискорена. Наприклад, середній строк оновлення основних фондів у 80-х роках минулого століття у промисловості США становив 12 років, у Англії Франції – 13,7 років, а в Японії – 8 років.

Таблиця 6.6 – Визначення середніх строків служби основних фондів по окремих галузях народного господарства СРСР за діючими нормами амортизації на реновацію в 1985 р.

№ п/п	Галузь	Норма амортизації на реновацію, H_p	Середній строк служби, років $T_c=100\%/H_p$
1	Електроенергетика	5,4	18,5
2	Паливна промисловість	6,2	16,1
	в тому числі:		
	- нафтодобувна	5,8	17,2
	- нафтопереробна	6,5	15,4
	- газова	5,9	16,9
	- вугільна	6,8	14,7
3	Хімічна і нафтохімічна	5,7	17,5
4	Деревообробка	9,4	10,6
5	Промисловість будівельних матеріалів	5,9	16,9
6	Легка промисловість	4,8	20,8
7	Харчова промисловість	5,3	18,9

Нині, згідно з МСБ016, у країнах Західної Європи строки корисного використання окремих довгострокових активів становлять:

Будівлі	20-50 років
Зовнішня інфраструктура	10-20 років
Заводські споруди	6-20 років
Машини та апаратура	6-12 років
Лабораторне обладнання	3-5 років

Транспортні засоби	4-8 років
Комп'ютерне обладнання	3-5 років
Меблі та приладдя	4-10 років.

Відносно довгострокових активів, строк корисного використання яких перевищує 10-12 років, то експертну оцінку справедливої вартості їх доцільно проводити, керуючись критичним рівнем фізичного зносу, а саме:

- при рівні фізичного зносу 30% – перша оцінка;
- при рівні фізичного зносу 45% – друга оцінка;
- при рівні фізичного зносу 60% – третя оцінка.

Цій періодичності проведення оцінок можуть підпадати будівлі, передавальні пристрої (відводи, колектори), споруди зовнішнього благоустрою.

У межах строків експертної оцінки справедливую вартість основних фондів за кожний звітний період доцільно визначати шляхом індексації балансової вартості кожного об'єкта. Поточну індексацію за квартал рекомендуємо розраховувати за формулою

$$B_a = \frac{(B(a-1) + R) \cdot \left(1 + \frac{i_c}{100\%}\right)^t}{\left(1 + \frac{\mu}{100\%}\right)^t},$$

де B_a – балансова вартість окремого об'єкта основних фондів на початок розрахункового кварталу; $B(a-1)$ – балансова вартість окремого об'єкта основних фондів на початок кварталу, що передував розрахунковому; R – сума витрат на здійснення капітального ремонту, реконструкції, модернізації та інших поліпшень основних фондів, що підлягають модернізації, протягом кварталу, який передував розрахунковому; i_c – середньомісячний індекс інфляції у звітному кварталі; t – число розрахункових періодів у звітному кварталі ($t = 3$ місяці); μ – норма амортизації, визначена обліковою політикою підприємства.

Перевагою пропонованої формули є те, що вона дає змогу визначати справедливую залишкову балансову вартість кожного об'єкта основних фондів

без громіздких проміжних розрахунків по встановленню розмірів до оцінки або уцінки. Значення дооцінки або уцінки для виконання відповідних бухгалтерських проводок визначаються як різниця між B_a і $B_{(a-1)}$, тобто

$$\Delta B = B_a - B_{(a-1)},$$

де ΔB – дооцінка, якщо $B_{a-1} > B_a$, і уцінки, якщо $B_a < B_{a-1}$.

Розглянемо приклад розрахунків. Балансова вартість об'єкта на початок II кварталу становить $B_{a-1} = 10000$ грн.

У II кварталі витрати на модернізацію об'єкта становили $R = 2000$ грн. Інші складові формули дорівнювали $i_c = 4\%$, $\mu = 1,5\%$, $t = 3$ місяці.

$$B_a \frac{(10000_{\text{грн.}} + 2000_{\text{грн.}}) \left(1 + \frac{4\%}{100\%}\right)^3}{\left(1 + \frac{1,5\%}{100\%}\right)^3 / 12} = \frac{12000(1 + 0,04)^3}{(1 + 0,015)^3} = \frac{12000 \cdot 1,1249}{1,0612} = 12720_{\text{грн.}}$$

Дооцінка вартості $\Delta B = 12720 - 12000 = 720$ грн.

Пропонована формула може використовуватись також для індексації балансової вартості основних фондів при нарахуванні амортизації в податковому обліку. Для цього складові формули повинні мати такі значення:

$B(a)$ – балансова вартість групи основних фондів (за класифікацією п. 8.2.2 Закону України «Про податок на прибуток») на початок розрахункового кварталу;

$B(a - 1)$ – відповідна балансова вартість групи основних фондів на початок кварталу, що передував розрахунковому;

$P(a - 1)$ – сума витрат, помічених на придбання основних фондів відповідної групи (за класифікацією п. 8.2.2 Закону України «Про податок на прибуток») та капітальне поліпшення основних фондів, що підлягають амортизації, протягом кварталу, що передував розрахунковому;

i_c – середньомісячний індекс інфляції у звітному кварталі;

t – число розрахункових періодів у звітному кварталі;

μ – норми амортизації для перерахування в податковому обліку (згідно п. 86.1 Закону України «Про податок на прибуток»).

При розрахунках дисконтних виразів $\left(1 + \frac{i_c}{100\%}\right)^t$ і $\left(1 + \frac{\mu}{100\%}\right)^t$ доцільно використовувати стандартні таблиці складених процентів, які широко застосовують у фінансовому менеджменті при визначенні майбутньої і поточної вартості грошових коштів, інвестицій, дивідендів тощо.

Слід також зауважити, що при дефляції (коли індекс інфляції менше одиниці, що для економіки України тепер є маловірогідним) вираз $\left(1 + \frac{i_c}{100\%}\right)^t$ у формулі з чисельника переноситься в знаменник.

В процесі господарської діяльності житлово-комунальних підприємств важливо також своєчасно враховувати зміни корисності утримання основних фондів.

Вперше у вітчизняній економіці понятійний термін корисності необоротних активів був сформульований у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Цей термін мав таке значення: «Зменшення корисності – втрата економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування». Положення 7 обмежувалось лише наведеним визначенням, що вважати зменшенням корисності та в чому виражається її сутність будь-яких пояснень в стандарті не було, тому фахівці це питання вирішували самостійно на свій розсуд, виходячи із свого розуміння цієї категорії. Враховуючи, що корисність основних засобів, з огляду на міжнародний досвід облікової політики, в ринкових умовах має бути одним з головних індикаторів ефективності використання необоротних активів, у вітчизняній економічній літературі з 2001 року почали з'являтися публікації щодо методичних підходів до економічних розрахунків розмірів корисності та відображенні її значень в бухгалтерському обліку.

Перш за все фахівці робили спробу встановити ознаки того, що в умовах виробничої діяльності активи починають втрачати корисність.

За публікацією І.Солодченко «По корисність активів» була запропонована система зовнішніх і внутрішніх ознак.

До зовнішніх ознак слід віднести:

1. Ринкова вартість активу зменшувалась більш суттєво, ніж очікувалось;

2. Відбулися (або відбудуться в найближчому майбутньому) кардинальні зміни в технологічних, економічних або правових умовах, в яких працює підприємство;

3. Збільшилась ринкова відсоткова ставка інвестицій або інші ринкові норми прибутку. Збільшення ринкової відсоткової інвестиційної ставки вплине на розмір експлуатаційної вартості активу і в результаті зменшить суму активу, яка повинна бути відшкодована за певний час.

4. Балансова (залишкова) вартість чистих активів підприємства є більшою за їх ринкову вартість.

До внутрішніх ознак належать:

1. Мають докази щодо значного морального зносу або фізичного пошкодження активу, в результаті чого значно знижується продуктивність активу;

2. Виникли або очікуються в найближчому майбутньому зміни, що негативно впливають на здібність використання активу (перепрофілювання виробництва, реструктуризація діяльності, до якої належить актив);

3. Аналіз показників і прогноз діяльності вказують на те, що майбутні доходи можуть набути сталу тенденцію до зменшення.

Перелічені ознаки вперше були вказані у міжнародному стандарті 36 «Зменшення корисності активів». Відповідно до вимог МСБО 36 «Зменшення корисності активів» підприємство повинно періодично порівнювати балансову вартість окремих об'єктів основних засобів з сумою відшкодування. Сумою відшкодування основних засобів є найбільша з двох оцінок: чиста ціна реалізації (net selling price) чи вартість при використанні (value in use). Чистою ціною реалізації є його справедлива вартість зменшена на суму витрат, пов'язаних з реалізацією. Вартістю при використанні є теперішня (дисконто-

вана) вартість майбутніх грошових потоків, очікуваних від подальшого використання активу та його реалізації в кінці строку корисного використання.

Користуючись положенням МСБО 36 у практиці економічної і облікової діяльності вітчизняних фахівців до 2005 р. існувала думка, що для визначення того, чи відбулося зменшення корисності активу необхідно постійно слідкувати за ефективністю його роботи, за його можливостями генерувати грошові кошти. Якщо, наприклад, на якомусь стану стає очевидним, що актив не дає тих економічних вигод, які від нього очікують з початку використання, то слід розпочати відображати в обліку зменшення корисності актива.

Отже, як тільки виявляються зазначені вище обставини, які впливають на зменшення корисності активів, необхідно зіставити залишкову вартість активу з сумою очікуваних надходжень від нього (рис. 6.2).

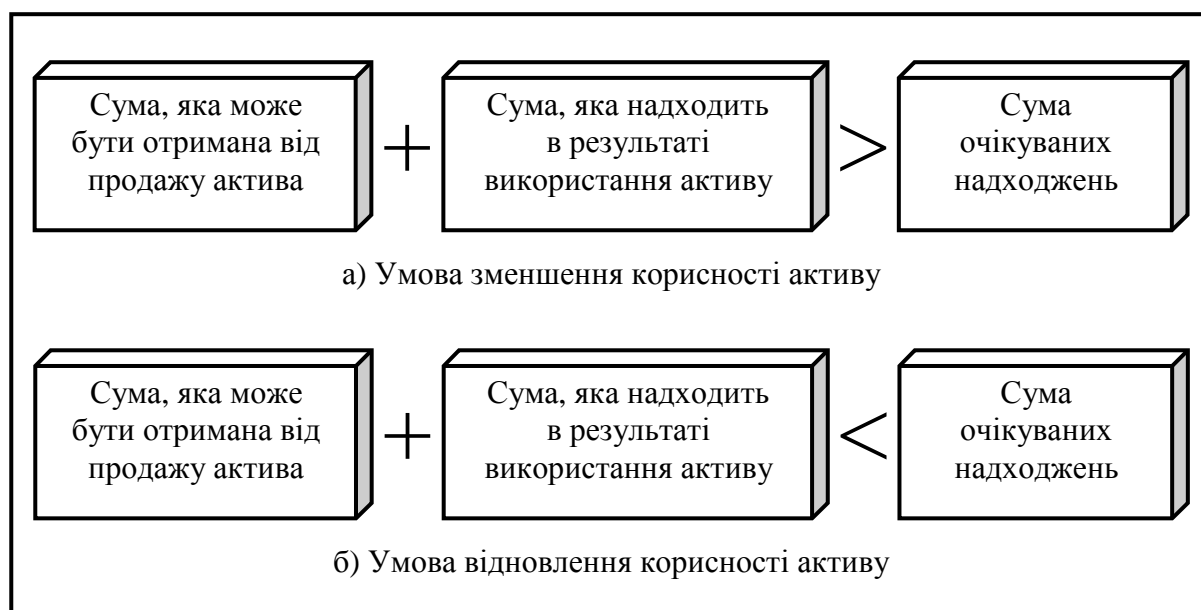


Рис. 6.2 – Блок-схема оцінки корисності активу

З наведеного рис. 6.2 видно, що коли вартість активу менше суми очікуваного надходження, то це свідчить про відсутність зменшення корисності активу. У випадку, коли залишкова вартість активу більше суми очікуваного надходження від активу, то бухгалтеру необхідно відобразити в обліку суму зменшення корисності активу.

У міжнародній практиці, виходячи з принципу обачності, різниця перевищення балансової вартості над сумою відшкодування вважається збитком від зменшення корисності активу. Таку транзакцію можна відобразити на рис. 6.3.

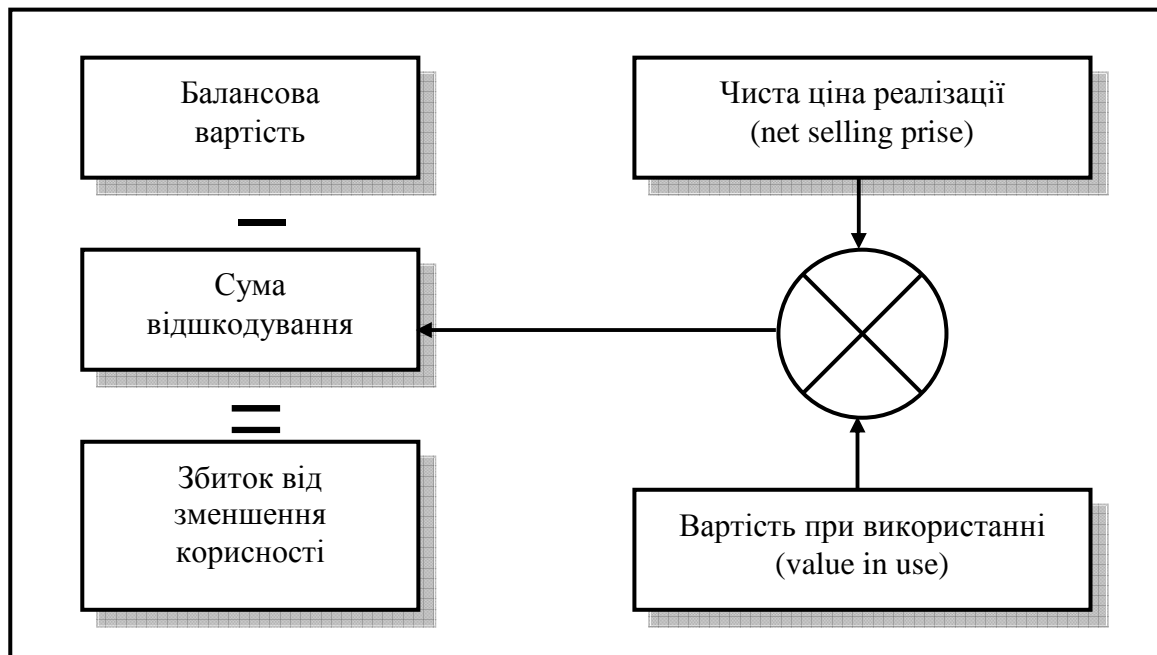


Рис. 6.3 – Розрахунок збитку від зменшення корисності

Слід відмітити, що питання нормативного регулювання визначення корисності активів спочатку передбачалося програмою переходу підприємств України на систему обліку за міжнародними стандартами. Але через 5 років після впровадження П(С)БО 7 стала очевидною необхідність трансформації МСБО 36 у вітчизняне нормативне законодавство. Тому наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2004 р. №817 було затверджено і введено в дію П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів».

Ці положення повинні застосовуватися всіма підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, крім бюджетних установ. Структура П(С)БО 28 включала наступні розділи:

- загальні положення, де розглянуто порядок застосування стандарту й зроблені визначення термінів;

- порядок визнання і оцінки зменшення корисності активу;
- порядок і умови відновлення корисності активу;
- порядок зменшення і відновлення корисності групи активів, що генерує грошові потоки;
- інформація, відбивана у примітках до фінансової звітності щодо кожної статті активів.

На відміну від МСБО 36 Положення 28 передбачає не тільки облік зменшення корисності активу, але й умови відновлення корисності активу. Крім того, вітчизняне Положення містить досить детальне тлумачення таких термінів, як «чиста вартість реалізації активу», «вигоди від відновлення корисності» і «група активів, що генерує грошові потоки». Розглянемо ці терміни в контексті особливості діяльності підприємств житлово-комунального господарства.

Термін «чиста вартість реалізації активу» – це справедлива вартість активу за винятком очікуваних витрат на його реалізацію.

Чиста вартість реалізації активу базується на цінах активного ринку за винятком очікуваних витрат на реалізацію. До витрат на реалізацію належать витрати, які можна прямо зв'язати з продажем активу, за винятком фінансових витрат і витрат по податку на прибуток. При відсутності активного ринку для конкретного активу його чиста вартість реалізації базується на наявній інформації про суму, яку підприємство може одержати за актив на дату річного балансу в операції між обізнаними, зацікавленими й незалежними сторонами після відрахування витрат на його реалізацію.

Розглядаючи можливість визначення чистої вартості реалізації активу для житлово-комунальних підприємств (водопостачання, теплопостачання, міський електричний транспорт і т.п.), необхідно відзначити, що для цих підприємств притаманна відсутність з атрибутами вдосконаленого, активного ринку. Тому, на нашу думку, чиста вартість реалізації активу комунальних підприємств може бути визначена за формулою

$$W_r = C_g - T_g,$$

де C_e – справедлива вартість активу, що визначається експертним методом, або балансова вартість активу, якщо організація щорічно проводить належним чином дооцінку (уцінку) активів; T_e – розрахункова сума трансакційних витрат, пов'язаних з передачею активів іншій управляючій компанії.

Нинішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу визначається застосуванням відповідної ставки дисконту до майбутніх грошових потоків від безперервного використання активу і його продажу (списання) наприкінці строку корисного використання (експлуатації). Майбутні грошові потоки від активу визначають, виходячи з фінансових планів підприємства на період не більше п'яти років. Якщо в підприємства є досвід визначення суми очікуваного відшкодування активу й існують розрахунки, що свідчать про вірогідність оцінки майбутніх грошових потоків, то така оцінка може визначатися на підставі фінансових планів підприємства, які охоплюють період більше п'яти років. При цьому грошові потоки в році, що настає за останнім роком, на який складений фінансовий план, і на кожний подальший рік використання активу приймають в сумі, що (без урахування впливу інфляції) не перевищує величину грошових потоків останнього року, на який складено фінансовий план.

Отже, процедури визначення майбутніх чистих грошових надходжень від активів на підприємствах ЖКГ необхідно визначати, пов'язуючи з розробкою п'ятирічних фінансових планів господарської діяльності.

Термін «вигоди від відновлення корисності» є унікальним з огляду термінології МСБО 36. Він характеризує величину, на яку сума очікуваного відшкодування активу (в межах балансової (залишкової) вартості цього активу, певної на дату відновлення корисності без обліку попередньої суми втрат від зменшення його корисності), перевищує його балансову (залишкову) вартість.

По суті, корисність активів визначається умовою б) на рис. 6.2. Оскільки величина вигоди від корисності активу відображається в обліку, то результати розрахунків по визначенню розмірів корисності використовується

як індикатор оцінки підвищення ефективності утримання (експлуатації) основних засобів.

Термін «група активів, що генерує грошові потоки» визначає мінімальну групу активів, використання якої приводить до збільшення коштів окремо від інших активів (груп активів).

Других визначень у стандарті, на жаль, немає. З урахуванням цього вважаємо, що визначення груп активів, що генерують кошти, є досить складним завданням для реального втілення і для кожної підгалузі ЖКГ слід розробити відповідні методичні рекомендації. На підставі цих рекомендацій підприємства мусять встановлювати групи активів, що генерують кошти у своїй обліковій політиці.

Визнання й оцінка зменшення корисності активу здійснюється в такий спосіб. Кожне підприємство на дату річного балансу (31 грудня) повинне оцінювати, чи існують ознаки можливого зменшення корисності активу. Це означає, що зменшення корисності, природно, передує його збільшенню. Тому перший раз на річну дату балансу визначають зменшення корисності кожного активу, а потім на інші наступні дати вже й збільшення, а не тільки зменшення корисності. Тобто надалі визначають зміну корисності активів.

Суттєвою особливістю Положення 28 є те, що воно передбачає як умови виявлення корисності окремого активу, так і корисності групи активів, що генерують грошові кошти. Саме для підприємств житлово-комунального господарства притаманне генерування грошових коштів групою (комплексом) активів. Наприклад, система водопостачання включає очисні споруди, водогони, насосні станції, які тільки в технологічній сукупності можуть забезпечити водопостачання належної якості в населені пункти.

Разом з цим в житлово-комунальній сфері є ряд підгалузей, група активів яких за своєю природою не може генерувати грошові потоки: зелені насадження архітектурно-декоративного значення (парки, сквери, сади, бульвари), шляхове господарство, зовнішнє освітлення вулиць, водоймища.

Втрати від зменшення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки згідно з п. 22 Положення 28, може бути визначено за формулою

$$\Delta V = \sum_{j=1}^m B_j - W_c,$$

де B_j – балансова вартість j -х активів, які обґрунтовано можна віднести до групи активів, що генерують грошові потоки; W_c – сума очікуваного відшкодування балансової вартості j -х активів.

Зменшення балансової вартості окремих активів визначається шляхом розподілу загальної суми втрат пропорційно балансовій вартості кожного активу групи. Розмір цього зменшення розраховують за формулою

$$\Delta V_j = \frac{\Delta V \cdot B_j}{\sum_{j=1}^m B_j},$$

де ΔV – загальне зменшення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки; B_j – балансова вартість окремого активу.

Приклад: Комунальне каналізаційне підприємство на кінець звітного року має наступні показники. Балансова вартість активів становила 860,0 млн. грн., з них:

1. очисні споруди – 130,0 млн. грн.;
2. насосні станції – 117,0 млн. грн.;
3. колектори – 215,0 млн. грн.;
4. мережі – 310,0 млн. грн.;
5. будівлі адміністративно-господарського призначення – 53,5 млн. грн.;
6. аварійна служба (будівлі, транспорт, засоби зв'язку) – 28,5 млн. грн.;
7. лабораторія контролю якості біологічної очистки стоків (будівлі, транспорт, лабораторне обладнання) – 6,0 млн. грн.

Сума відшкодування балансової вартості, що генерують грошові потоки, – 750 млн. грн. Визначити суму втрат від зменшення корисності активів в цілому по групі і по кожному активу окремо.

Вирішення

1. Визначаємо суму групи активу, які генерують грошовий потік.

$$130,0 \text{ млн. грн.} + 117,0 \text{ млн. грн.} + 215,0 \text{ млн. грн.} + \\ + 310,0 \text{ млн. грн.} = 772,0 \text{ млн. грн.}$$

2. Визначаємо суму втрат від зменшення корисності активів в цілому по групі, що генерують грошовий потік.

$$772,0 \text{ млн. грн.} - 750,0 \text{ млн. грн.} = 22,0 \text{ млн. грн.}$$

3. Визначаємо суму втрат від зменшення корисності окремо кожного активу:

а) очисні споруди

$$\frac{22,0 \text{ млн. грн.} \times 130,0 \text{ млн. грн.}}{772,0 \text{ млн. грн.}} = 3,7 \text{ млн. грн.};$$

б) насосні станції

$$\frac{22,0 \text{ млн. грн.} \times 117,0 \text{ млн. грн.}}{772,0 \text{ млн. грн.}} = 3,3 \text{ млн. грн.};$$

в) колектори

$$\frac{22,0 \text{ млн. грн.} \times 215,0 \text{ млн. грн.}}{772,0 \text{ млн. грн.}} = 6,1 \text{ млн. грн.};$$

г) мережі

$$\frac{22,0 \text{ млн. грн.} \times 310,0 \text{ млн. грн.}}{772,0 \text{ млн. грн.}} = 8,8 \text{ млн. грн.}$$

Як видно з наведеного прикладу, в групу активів, що не генерує грошові потоки, ми включили вартість будівель адміністративно-господарського призначення, аварійної служби і лабораторію контролю якості біологічної очистки стоків. Підставою для цього є лист-роз'яснення Міністерства фінансів України від 12.04.2005 р. №31-04200-20-21/6315, в якому зазначається, що активи адміністративного призначення (приміщення, офісні меблі, комп'ютери і т.д.) надходження коштів не генерують.

Слід також вказати, що в розглядуваному прикладі умови обмежуються показниками обліку, що існують на кінець року. Але згідно з вимогами

П(С)БО 28 втрату корисності активу необхідно розраховувати, виходячи з прогнозу інфляції доходів і витрат, рівня зростання обсягу реалізації продукції (надання послуг) за період корисного використання активу. З урахуванням перелікованих факторів втрату корисності активу слід розраховувати за формулами представленими в табл. 6.7.

Представлений в табл. 6.7 алгоритм розрахунків розроблений на підставі аналізу вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затверджених Наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. №817 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 13 січня 2005 р. за №35/10315.

Таблиця 6.7 – Алгоритм розрахунку зменшення корисності необоротних активів

Зміст розрахунку	Формула	Умовні позначення
1	2	3
1. Визначення чистих грошових надходжень від реалізації одиниці продукції або одиниці послуг	$D = Z - C$	D – чисті грошові надходження від реалізації одиниці продукції або одиниці послуг; Z – ціна (тариф) одиниці продукції (послуг) без ПДВ (прямих податків); C – собівартість одиниці продукції (послуг) без податкового кредиту
2. Визначення скоригованого доходу одиниці продукції (послуг) з урахуванням прогнозного індексу інфляції	$D_c = (1 + I)^{\Delta T}$	D_c – скорегований дохід; I – прогнозний індекс інфляції за термін корисного використання активу (групи активів); ΔT – термін корисного використання активу
3. Визначення прогнозного обсягу реалізації продукції (послуг)	$R_t = R(1 + \Delta P)^{\Delta T}$	R_t – прогнозний обсяг реалізації продукції (послуг); R – обсяг реалізації продукції (послуг) за звітний рік; ΔP – щорічний приріст обсягу реалізованої продукції (послуг) за термін корисного використання активу (групи активів)
4. Визначення чистих грошових надходжень	$Q_u = R_u \cdot D_c$	Q_u – щорічні чисті грошові надходження за термін корисного використання активу (групи активів)

1	2	3
5. Визначення ставки дисконтування очікуваних чистих грошових надходжень	$D = (1 + S_q) \cdot (1 + I) - 1$	D – ставка дисконтування чистих грошових надходжень; S_q – ставка для розрахунку внутрішньої вартості чистих грошових надходжень
6. Визначення теперішньої вартості однієї гривні для кожного року за термін корисного використання активу (групи активів)	$H_{\Delta T} = H (1 + D)^{\Delta T}$	$H_{\Delta T}$ – теперішня щорічна вартість однієї гривні за термін корисного використання активу (групи активів); H – вартість однієї гривні у звітному році
7. Визначення теперішньої вартості очікуваних грошових потоків від використання активу (групи активів)	$\Pi_{\Delta T} = H_{\Delta T} \cdot Q_q$	Π – теперішня щорічна вартість однієї гривні за термін корисного використання активу (групи активів)
8. Визначення суми витрат від зменшення корисності активу (групи активів) на кінець звітного	$\Delta V = L - \sum_{i=1}^{\Delta T} \Pi_{\Delta T}$	ΔV – сума зменшення корисності активу (групи активів); L – ліквідаційна вартість активу на кінець терміну його корисного використання; $\sum_{i=1}^{\Delta T} \Pi_{\Delta T}$ – сума теперішньої вартості очікуваних грошових потоків за термін корисного використання активу

Враховуючи складність та великий обсяг розрахунків, нами розроблена методика визначення суми очікуваного відшкодування активів та втрат від зменшення їх корисності на основі обчислень на ПОМ з використанням фінансових та математичних функцій електронних таблиць Microsoft Excel.

Блок-схема цих розрахунків подана на рис. 6.4.

Розглянемо приклад визначення очікуваного відшкодування активу та втрат від зменшення його корисності з використанням розробленої нами методики на основі наступних даних.

За станом на 31 грудня 2009 р. комунальне підприємство водопостачання мало первісну балансову вартість групи основних фондів, що генерують доход $B_n = 25$ млн. грн., залишкова вартість становила $B_z = 15$ млн. грн. грошові надходження і витрати, пов'язані з підйомом, очищенням та подачею води абонентам становлять:

Етап 1

Активізація програми Microsoft Excel

Етап 2

Уведення на робочому листі екрана ПОМ вихідних показників сформульованої задачі:

- в чарунках $A_1 : A_{10}$ – кількість років корисного використання активу (ΔT);
- в чарунок B_1 – чисті грошові надходження від реалізації одиниці продукції (D);
- в чарунок C_1 – обсяг реалізованої продукції за звітний рік (R);
- в чарунок D_1 – залишкова вартість активу на кінець терміну його корисного використання (B_3).

Етап 3

Розрахунок ставки дисконтування очікуваних грошових надходжень за термін корисного використання активу

$$D = (1 + S_n) \times (1 + I) - 1,$$

де S_n – ставка розрахунку теперішньої вартості чистих грошових надходжень; I – індекс інфляції в період корисного використання активу

Етап 4

Визначення коефіцієнтів дисконтування, використовуючи ступеневу математичну функцію в програмі Excel:

- в чарунках $E_1 : E_{10}$ – коефіцієнти зростання за рахунок інфляції $K_i = (1 + I)^{\Delta T}$;
- в чарунках $F_1 : F_{10}$ – коефіцієнти зростання обсягів реалізації продукції $K_r = (1 + \Delta R)^{\Delta T}$;
- в чарунках $G1 : G10$ – коефіцієнти зростання чистих грошових надходжень $K_d = (1 + D)^{\Delta T}$

Етап 5

Визначення проміжних показників необхідних для встановлення теперішньої вартості очікуваних грошових коштів:

- чарунки $H_1 : H_{10}$ – прогнозний обсяг реалізації продукції;
- чарунки $J_1 : J_{10}$ – чисті грошові надходження за одиницю продукції;
- чарунки $M_1 : M_{10}$ – фактор дисконту

Етап 6

Розрахунок суми теперішньої вартості очікуваних грошових потоків з використанням математичної функції Excel «Сумма произведений – СУММПРОИЗВ»

($\sum_{i=1}^{\Delta T} \Pi_i$, де Π_i – показник теперішньої вартості очікуваних грошових потоків в i -му році) чарунки $N_1 : N_{10}$

Етап 7

Визначення і виведення на екран ПОМ сум зменшення корисності активу

$$\Delta V = B_3 - \sum_{i=1}^{\Delta T} \Pi_i$$

Рис. 6.4 – Блок-схема послідовності визначення зменшення корисності активів з використанням електронних таблиць Microsoft Excel

- ціна (тариф) реалізації одного кубічного метра води становить $Z = 1$ грн. 40 коп. (без ПДВ);
- собівартість реалізації одного кубічного метра води $C = 1$ грн. 20 коп.;
- чисті грошові надходження від реалізації одного кубічного метра води

$$D = Z - C = 1,4 \text{ грн.} - 1,2 \text{ грн.} = 0,2 \text{ грн.}$$

- прогнозний рівень інфляції для всіх доходів і витрат становить $I = 9\%$ на рік;
- прогнозний рівень зростання обсягу реалізації води впродовж наступних 10 років – $\Delta R = 5\%$ на рік;
- залишковий термін корисного використання активів, що генерують грошові потоки $\Delta T = 10$ років;
- обсяг реалізації води абонентам в 2008 році $R = 11000$ тис. кубічних метрів.

Для розрахунку теперішньої вартості чистих грошових коштів застосовано ставку $S_u = 15\%$.

Після введення на робочому листі екрана ПОМ вихідних даних та визначення коефіцієнтів дисконтування (етапи 1-3 рис. 6.4) виконуємо розрахунок корегування доходу від реалізації одного м³ води.

Результати коригування дано в табл. 6.8.

Таблиця 6.8 – Коригування чистих грошових надходжень від реалізації одиниці продукції

№ п/п	Роки	Розрахунки	Значення чистих грошових надходжень, грн.
1	2008	$0,2 \cdot (1+0,09)^1 = 0,2 \cdot 1,0900$	0,21800
2	2009	$0,2 \cdot (1+0,09)^2 = 0,2 \cdot 1,1881$	0,23762
3	2010	$0,2 \cdot (1+0,09)^3 = 0,2 \cdot 1,2950$	0,25900
4	2012	$0,2 \cdot (1+0,09)^4 = 0,2 \cdot 1,4116$	0,28232
5	2013	$0,2 \cdot (1+0,09)^5 = 0,2 \cdot 1,5386$	0,30772
6	2014	$0,2 \cdot (1+0,09)^6 = 0,2 \cdot 1,6771$	0,33542
7	2015	$0,2 \cdot (1+0,09)^7 = 0,2 \cdot 1,8280$	0,36560
8	2016	$0,2 \cdot (1+0,09)^8 = 0,2 \cdot 1,9926$	0,39852
9	2017	$0,2 \cdot (1+0,09)^9 = 0,2 \cdot 2,1719$	0,43438
10	2018	$0,2 \cdot (1+0,09)^{10} = 0,2 \cdot 2,3674$	0,47348

Розрахунки складних процентів (графа 3 табл. 6.8), як правило, виконуються з використанням таблиць коефіцієнтів приросту для складних ставок кредитних відсотків. Значення цих таблиць розраховують за формулою

$$K_{nc} = (1 + i_c)^n,$$

де K_{nc} – коефіцієнт приросту складних ставок кредитних відсотків; i_c – відносний розмір річної ставки кредитного відсотка; n – термін нарахування відсотків в роках.

Більш точний розрахунок показників можна отримуючи розрахунки в Excel з використанням математичної степенної функції. Розраховане на ПЕОМ значення $(1+0,09)^5 = 1,5386$.

Розрахунок прогнозних обсягів водопостачання наведено в табл. 6.9.

Таблиця 6.9 – Розрахунок прогнозних обсягів водопостачання

№ п/п	Роки	Розрахунки	Обсяг реалізації води, м ³
1	2008	$11000000 \cdot (1+0,05)^1 = 11000000 \cdot 1,0500$	11550000
2	2009	$11000000 \cdot (1+0,05)^2 = 11000000 \cdot 1,1025$	12127500
3	2010	$11000000 \cdot (1+0,05)^3 = 11000000 \cdot 1,1576$	12733600
4	2012	$11000000 \cdot (1+0,05)^4 = 11000000 \cdot 1,2155$	13370500
5	2013	$11000000 \cdot (1+0,05)^5 = 11000000 \cdot 1,2763$	14039300
6	2014	$11000000 \cdot (1+0,05)^6 = 11000000 \cdot 1,3401$	14741100
7	2015	$11000000 \cdot (1+0,05)^7 = 11000000 \cdot 1,4071$	15478100
8	2016	$11000000 \cdot (1+0,05)^8 = 11000000 \cdot 1,4775$	16252500
9	2017	$11000000 \cdot (1+0,05)^9 = 11000000 \cdot 1,5513$	17064300
10	2018	$11000000 \cdot (1+0,05)^{10} = 11000000 \cdot 1,6289$	17917900

На підставі отриманих показників табл. 6.8 і 6.9 визначаємо чисті грошові надходження. Вони дорівнюють добутку чистих грошових надходжень з реалізацію 1 м³ води і прогнозного обсягу водопостачання (табл. 6.10).

Для визначення теперішньої вартості очікуваних грошових потоків необхідно попередньо розрахувати значення продисконтованої теперішньої вартості однієї гривні. Цю вартість встановлюють на підставі визначення ставки дисконтування очікуваних грошових надходжень за формулою

$$D = (1 + S_n) \times (1 + I) - 1.$$

За вихідними даними $S_n = 15\%$, а $I = 9\%$.

Тоді

$$D = (1+0,15) \times (1+0,09) - 1 = 0,2535.$$

Таблиця 6.10 – Визначення чистих грошових надходжень

№ п/п	Роки	Чисті грошові надходження за одиницю продукції, грн.	Прогнозні обсяги водопостачання, м ³	Чисті грошові надходження, грн. гр. 4 x гр. 3
1	2008	0,21800	11550000	2517900
2	2009	0,23762	12127500	2881737
3	2010	0,25900	12733600	3298002
4	2012	0,28232	13370500	3774760
5	2013	0,30772	14039300	4320173
6	2014	0,33542	14741100	4944460
7	2015	0,36560	15478100	5658793
8	2016	0,39852	16252500	6476946
9	2017	0,43428	17064300	7412391
10	2018	0,47348	17917900	8483767

Розрахунок теперішньої вартості однієї гривні за термін корисного використання активів ($\Delta T = 10$ років) даний в табл. 6.11.

Таблиця 6.11 – Визначення теперішньої вартості однієї гривні

№ п/п	Роки	Розрахунок
1	2008	$1 / (1+0,2535)^1 = 0,801$
2	2009	$1 / (1+0,2535)^2 = 0,641$
3	2010	$1 / (1+0,2535)^3 = 0,512$
4	2012	$1 / (1+0,2535)^4 = 0,411$
5	2013	$1 / (1+0,2535)^5 = 0,328$
6	2014	$1 / (1+0,2535)^6 = 0,262$
7	2015	$1 / (1+0,2535)^7 = 0,211$
8	2016	$1 / (1+0,2535)^8 = 0,168$
9	2017	$1 / (1+0,2535)^9 = 0,134$
10	2018	$1 / (1+0,2535)^{10} = 0,107$

Перемножуючи значення прогнозних обсягів водопостачання, чистих грошових надходжень, за один кубічний метр реалізації води і фактор дисконту, одержуємо за кожний рік відповідно значення теперішньої вартості очікуваних грошових потоків. Ці розрахунки виконані з використанням математичної функції Excel «Сумма произведений – СУММАПРОИЗВ».

Результати розрахунків показані в табл. 6.12.

Таблиця 6.12 – Визначення теперішньої вартості очікуваних грошових потоків

№ п/п	Роки	Прогнозний обсяг водопостачання, м ³	Чисті грошові надходження, грн.	Фактор дисконту	Теперішня вартість очікуваних грошових потоків, грн.
1	2008	11550000	2517900	0,801	2016838
2	2009	12127500	2881737	0,641	1847193
3	2010	12733600	3298002	0,512	1688577
4	2012	13370500	3774760	0,411	1551426
5	2013	14039300	4320173	0,328	1417017
6	2014	14741100	4944460	0,262	1295448
7	2015	15478100	5658793	0,211	1194005
8	2016	16252500	6476946	0,168	1088127
9	2017	17064300	7412391	0,134	993260,3
10	2018	17917900	8483767	0,107	907763,1
Разом					13999656

Оскільки чисту вартість реалізації групи активів, що генерують доходи, визначити неможливо, очікувану вартість відшкодування активів комунального підприємства водопостачання можна вважати теперішню вартість очікуваних чистих грошових потоків, тобто 13999,656 тис. грн. Виходячи з цього, сума витрат від зменшення корисності активів комунального підприємства водопостачання на 31 грудня 2009 р. дорівнює

$$\Delta V = B_z - \sum_{i=1}^{\Delta T} P_i = 15000000 \text{ грн.} - 13999656 \text{ грн.} = 1000344 \text{ грн.}$$

Розглянутий приклад передбачає досить спрощені умови. У реальності на теперішню вартість очікуваних грошових потоків та суму витрат від зменшення корисності активу можуть впливати нерівномірне зростання обсягів виробництва продукції, зміна термінів інфляції, модернізація обладнання. Залежно від кількісного співвідношення зростання обсягів виробництва, темпів інфляції, ефективності інвестицій в модернізацію технології можуть мати місце відновлення корисності активів і отримання підприємством певних вигід.

Визначення і відображення вигід від відновлення корисності активу проводять на підприємствах тоді, коли на дату річного балансу ознаки зменшення корисності активу перестають існувати.

Про відновлення корисності активу можуть свідчити зокрема такі ознаки:

1. Суттєве збільшення ринкової вартості активу протягом звітного періоду.
2. Суттєві позитивні зміни в технологічному, ринковому, економічному, або правовому середовищі, в якому діє підприємство, що відбулися протягом звітного періоду.
3. Зменшення протягом звітного періоду ринкових ставок відсотка або інших ринкових ставок доходу від інвестицій, яке може вплинути на ставку дисконту і суттєво збільшити суму очікуваного відшкодування активу.
4. Суттєві зміни активу та/або способу його використання протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, які позитивно вплинуть на діяльність підприємства.
5. Інші свідчення того, що ефективність активу є або буде кращою ніж очікувалось.

У Положенні 28 зазначається, що коли ознаки зменшення корисності активу перестали існувати, то вигоди від відновлення корисності активу визнаються іншим доходом, а щодо активів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, – у порядку, передбаченому відповідним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку з одночасним збільшенням його балансової (залишкової) вартості. Після відновлення корисності активу, що амортизується, нарахування амортизації здійснюється виходячи з нової балансової (залишкової) вартості активу і переглянутого (у разі зміни) строку його корисного використання (експлуатації). Балансова (залишкова) вартість активу, збільшена внаслідок відновлення його корисності, не повинна перевищувати балансову (залишкову) вартість цього активу, визначену на дату відновлення корисності без урахування попередньої суми втрат від зменшення його корисності.

Слід також вказати на те, що при зменшенні корисності відповідне корегування також здійснюють з балансовою вартістю активів, строком їх ко-

рисного використання і амортизацією. Ці питання регламентуються п. 15 Положення 28 «Втрати від зменшення корисності активу визнаються іншими витратами, а щодо активів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, – у порядку, передбаченому відповідним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку з одночасним зменшенням його балансової (залишкової) вартості активу і переглянутого (у разі зміни) строку його корисного використання (експлуатації)».

Важливо вказати на застереження щодо коректності розрахунку майбутніх грошових потоків. При визначенні зменшення корисності й відновленні корисності майбутні грошові потоки слід попередньо оцінювати для активу в його теперішньому стані. При визначенні майбутніх грошових потоків від активу не враховують очікувані надходження або вибуття грошових коштів унаслідок:

1. Майбутньої реструктуризації, щодо якої підприємством не визнано зобов'язання.
2. Майбутніх капітальних інвестицій для збільшення первісного рівня корисності активу.
3. Майбутніх грошових потоків від фінансової діяльності.
4. Сплати (відшкодування) податку на прибуток.
5. Майбутніх грошових потоків від продажу (списання) активу наприкінці строку його корисного використання, що оцінюється за чистою вартістю його реалізації.

Законодавство України передбачає, що підприємство у своїй фінансовій звітності повинно розкривати інформацію про зменшення відновлення корисності активів.

У примітках до фінансової звітності щодо кожної статті активів наводиться така інформація:

1. Сума втрат від зменшення корисності, відображених у звіті про фінансові результати. (Форма №2 фінансового звіту);

2. Сума вигід від відновлення корисності, відображених у звіті про фінансові результати. (Форма №2 фінансового звіту);

3. Сума втрат від зменшення корисності, відображених у звіті про фінансові результати. (Форма №4 фінансового звіту);

4. Сума вигід від відновлення корисності, відображених у складі власного капіталу. (Форма №4 фінансового звіту).

Якщо визнані втрати від зменшення корисності або вигоди від відновлення корисності окремого активу або групи активів, яка генерує грошові потоки, є суттєвим, то в примітках до фінансової звітності наводиться наступна інформація (Форма №5 фінансового звіту):

1. Події та обставини, що спричинили зменшення корисності;
2. Визнана сума втрат від зменшення корисності або вигід від відновлення корисності;
3. Характеристика активу (назва, місце використання, сегмент до якого належить актив), щодо якого визначалася сума втрат від зменшення або вигід від відновлення його корисності;
4. Характеристика (склад) групи активів, яка генерує грошові потоки (назва, місце використання, сегмент, до якого належить група) із зазначенням поточного і попереднього способу включення активів до певної їх групи, причини зміни способу групування (якщо визначення складу групи активів, яка генерує грошові потоки, змінилося);
5. Оцінка (чиста вартість реалізації або теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу), за якою визначена сума очікуваного відшкодування активу чи групи активів, яка генерує грошові потоки;
6. База, прийнята для визначення чистої вартості реалізації (якщо сумою очікуваного відшкодування визнано чисту вартість реалізації);
7. Ставка дисконту, використана для поточного і попереднього визначення теперішньої вартості майбутніх чистих грошових надходжень від активу (якщо сума очікуваного відшкодування активу визначена у звітному пе-

ріоді за теперішньою вартістю майбутніх чистих грошових надходжень від активу).

Таким чином, визначення зміни корисності необоротних активів є надзвичайно важливим механізмом, за допомогою якого дається глибока оцінка ефективності використання активів в ринкових умовах. Однак цей механізм ще не знайшов належного використання на підприємства житлово-комунального господарства. Для впровадження реального проведення оцінки корисності необоротних активів на підприємствах житлово-комунального господарства необхідно розробити й затвердити методичні рекомендації, які б враховували галузеві особливості визначення корисності активів на підприємствах водопостачання і водовідведення, теплопостачання, міського електротранспорту в житлово-експлуатаційних організаціях, організаціях благоустрою міст тощо. Поряд з цим Міністерство житлово-комунального господарства повинно посилити організаційну роботу по наданню низовим підприємствам методичної допомоги шляхом проведення тематичних семінарів, конференцій та проведення цільового навчання фахівців в системі закладів підвищення кваліфікації керівних працівників і спеціалістів.

Правильне вирішення питань визначення корисності необоротних активів є важливим чинником забезпечення ефективного їх відтворення.

Відтворення необоротних активів, головною складовою яких становлять основні фонди, є ключовим процесом, що в найбільш узагальненій формі характеризує ефективність суспільного виробництва в галузі, в окремому регіоні або на підприємстві. Економічний розвиток багатьох країн свідчить, що темпи економічного зростання знаходяться в прямій залежності від динаміки відтворення необоротних активів. Так, в розвинутих країнах Європи (Англія, Франція, Італія) середній термін повного оновлення основного капіталу не перевищував у другій половині ХХ ст. 15-20 років. У цей же період в США строк оновлення основних фондів складав 12-14 років, а в Японії за рахунок спеціалізації промисловості на наукоємних технологіях він дорівнював 8-10 років.

На підприємствах народного господарства України у другій половині ХХ ст. середній строк оновлення основних фондів був значно більшим, ніж в розвинутих країнах, і дорівнював 25-30 років.

Виходячи із вказаних даних, на рис. 6.4 наведено графік відносних показників відтворення основних фондів у країнах Західної Європи, США, Японії і України.

Економічна суть наведених на рис. 6.4 індексів відтворення основних фондів полягає в наступному. В країнах Європи повна заміна основних фондів за один рік становила у середньому 5,9 % від загальної їх вартості, у США – 7,7 %, у Японії – 11,1 %, а в Україні – лише 3,7 %.

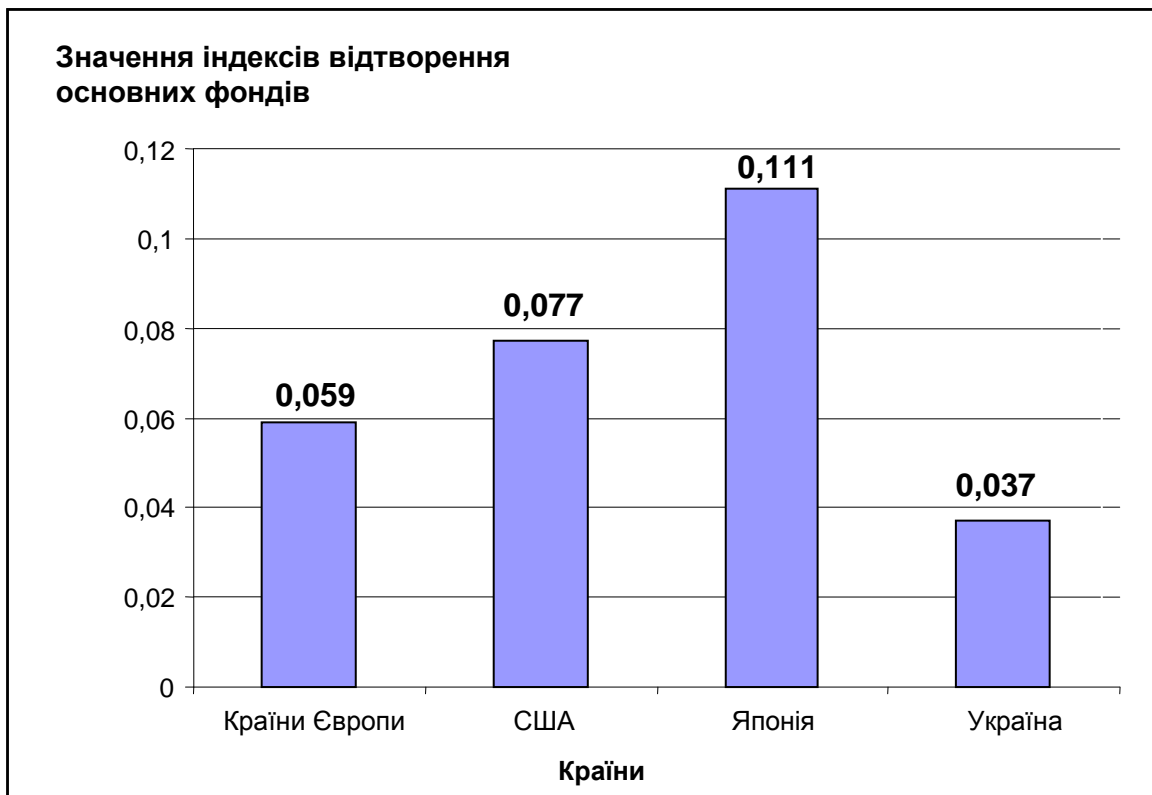


Рис. 6.4 – Показники коефіцієнтів відтворення основних фондів у країнах Західної Європи, США, Японії та Україні у другій половині ХХ століття

Хоча у 60-70 роках в СРСР було прийнято чимало урядових постанов щодо поліпшення використання та прискорення обороту основних фондів, суттєвих позитивних змін в цьому питанні не було досягнуто.

Акцентуючи увагу на взаємній залежності темпів зростання виробництва і темпів прискорення відтворення необоротних активів, доцільно навести

досить показові в цьому відношенні статистичні дані деяких відомих американських корпорацій, які мали найбільш високу динаміку щорічного приросту виробництва. Так, в 70-х роках ХХ ст. компанія «Дженерал моторз корпорейшн» в середньому за рік збільшувала свій основний капітал на 27,5%, компанія «Дюпон де Немур» – на 12,5%, а корпорація «Стандарт ойл компанії (Нью Джерсі)» – на 18,5%.

Отже, можна вважати, що динаміка відтворення основних фондів, а в широкому сенсі відтворення необоротних активів є барометром успішності та ефективності господарської діяльності підприємства або галузі в цілому.

Джерелом зростання активів кожного суб'єкта господарської діяльності в ринкових умовах є запозичений або власний капітал підприємств. Здатність власного капіталу до зростання високими темпами є наслідком високого рівня формування і ефективного розподілу прибутку підприємства, його сталої спроможності забезпечувати свою повну фінансову самодостатність за рахунок власних коштів. І навпаки, зменшення обсягів власного капіталу, як правило, є наслідком неефективної, збиткової економічної діяльності підприємства.

Традиційно при проведенні аналізу діяльності підприємства оцінку динаміки відтворення основних фондів визначають на підставі розрахунків абсолютного і відносного приростів їх вартості, а також темпів зростання їх по первісній і залишковій вартості. Для розкриття усіх складових, що характеризують відтворення основних фондів, використовують таку систему показників:

- а) коефіцієнт надходження основних фондів;
- б) коефіцієнт вибуття основних фондів;
- в) коефіцієнт оновлення основних фондів;
- г) швидкість оновлення основних фондів.

Поряд з названими показниками вважаємо доцільним в аналітичних дослідженнях руху основних фондів використовувати коефіцієнт відтворення основних фондів. Цей показник в індексній формі характеризує частку поте-

нційного відтворення основних фондів за один рік відносно середньорічній їх вартості.

Для проведення оцінки сучасних тенденцій відтворення основних фондів з урахуванням перелічених вище понять в житлово-комунальній сфері у порівнянні з показниками в цілому по народному господарству використаємо показники одноразового державного спостереження вартості руху основних фондів і нарахованої амортизації по об'єктах усіх форм власності Харківського регіону за 2008 рік. Ці показники (див. табл. 6.13) встановлені за даними розробок Харківського обласного статистичного управління. При обстеженні із загальної кількості всіх підприємств Харківського регіону в окрему групу були виділені підприємства комунальної власності. Показники руху основних фондів та амортизаційні нарахування визначали по кожній групі окремо. Відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» (Відомості Верховної Ради (ВВР) 1995, № 4, ст. 28) основні фонди при проведенні обстеження підлягали розподілу за такими групами:

Група 1 – будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої, в тому числі жилі будинки та їх частини (квартири і місця загального користування), вартість капітального поліпшення землі.

Група 2 – автомобільний транспорт та вузли (запасні частини) до нього; меблі; побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти, інше конторське (офісне) обладнання, устаткування та приладдя до них.

Група 3 – будь-які інші основні фонди, не включені до груп 1, 2 і 4.

Група 4 – електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, комп'ютерні програми, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів (предметів).

Як відомо, розширене відтворення основних фондів являє собою процес формування нових їх видів, здійснюваний не тільки за рахунок сум нако-

пиченої амортизації, але ще інших фінансових джерел (прибутку, довгострокових позик і т.п.). Формування нових видів основних фондів у процесі простого або розширеного їхнього відтворення пов'язане з інвестиційною діяльністю підприємств і являє собою особливу сферу фінансового менеджменту.

Таблиця 6.13 – Показники вартості, руху основних фондів та нарахованої амортизації згідно з податковим обліком по Харківському регіону в 2008 р.

А) в цілому по всіх галузях, млн. грн.

№ п/п	Групи основних фондів	Вартість основних фондів на початок року	Збільшення вартості основних фондів	Зменшення вартості основних фондів	Вартість основних фондів на кінець року	Сума нарахованої амортизації за рік
1	2	3	4	5	6	7
1	Перша	6744,5	602,9	462,3	6561,1	324,1
2	Друга	864,9	304,9	217,1	766,9	167,9
3	Третя	2912,7	800,9	151,8	3124,2	437,2
4	Четверта	-	69,8	0,9	57,2	11,7
	Разом	10503,6	1778,7	832,1	10509,4	940,7

Б) по житлово-комунальній сфері, млн. грн.

№ п/п	Групи основних фондів	Вартість основних фондів на початок року	Збільшення вартості основних фондів	Зменшення вартості основних фондів	Вартість основних фондів на кінець року	Сума нарахованої амортизації за рік
1	Перша	965,4	79,6	83,8	918,9	42,3
2	Друга	175,6	32,6	157,6	41,5	8,9
3	Третя	73,1	18,9	14,6	67,5	10,0
4	Четверта	-	1,4	-	1,2	0,2
	Разом	1214,2	132,4	255,9	1029,1	61,5

Вище зазначалося, що одним з показників ступеня оновлення основних фондів підприємств є коефіцієнт їх надходження. Він характеризує суму

нових видів основних фондів у загальному їхньому складі і розраховується за формулою

$$K_n = B_n / \Phi_{зк},$$

де K_n – коефіцієнт надходження основних фондів; B_n – вартість знов сформованих основних фондів протягом визначеного періоду; $\Phi_{зк}$ – загальна вартість усіх основних фондів на кінець розглянутого періоду.

Розраховані за даними табл. 6.13 за допомогою використання електронних таблиць Microsoft Excel показники коефіцієнтів надходження основних фондів представлені в табл. 6.14.

Таблиця 6.14 – Коефіцієнти надходження основних фондів по підприємствах Харківського регіону в 2008 р.

№ п/п	Групи основних фондів	У цілому по всіх галузях Харківського регіону	По житлово-комунальній сфері
1	Перша	0,092	0,087
2	Друга	0,398	0,786
3	Третя	0,256	0,280
4	Четверта	1,220	-
	Разом	0,169	0,129

Одержані в табл. 6.14 значення показують, що надходження основних фондів по підприємствах Харківського регіону в цілому випереджають відповідні надходження по підприємствах комунальної власності на

$$(0,169 - 0,129) \cdot 100\% = 4,0\%.$$

Відставання вказаних надходжень спричинено за рахунок домінуючої на підприємствах комунальної власності першої групи основних фондів:

$$(0,092 - 0,087) \cdot 100\% = 0,05\%.$$

Коефіцієнт вибуття основних фондів характеризує частку вибулих видів необоротних активів (у зв'язку з фізичним і моральним зносом, а також з інших причин) у загальному їхньому складі і визначають за формулою:

$$K_v = \frac{A_v}{\Phi_{зк}},$$

де K_{ϵ} – коефіцієнт вибуття основних фондів; A_{ϵ} – вартість вибулих (намічуваних до вибуття) видів основних фондів протягом розглянутого періоду; $\Phi_{\text{зк}}$ – загальна вартість усіх основних фондів на кінець розглянутого періоду.

Розраховані за даними табл. 6.13 показники коефіцієнтів вибуття основних фондів подані в табл. 6.15.

Таблиця 6.15 – Коефіцієнти вибуття основних фондів по підприємствах Харківського регіону в 2008 р.

№ п/п	Групи основних фондів	У цілому по всіх галузях Харківського регіону	По житлово-комунальній сфері
1	Перша	0,069	0,087
2	Друга	0,251	0,897
3	Третя	0,052	0,200
4	Четверта	-	-
	Разом	0,079	0,211

З табл. 6.15 видно, що по всіх групах коефіцієнти вибуття основних фондів по підприємствах комунальної власності суттєво випереджають коефіцієнти вибуття основних фондів в цілому по всіх галузях Харківського регіону. Це свідчить про наявність надзвичайно високої інтенсивності фізичного зносу по кожній групі основних фондів на підприємствах комунальної власності.

Коефіцієнт оновлення основних фондів характеризує приріст необоротних активів стосовно загальної їхньої суми і розраховується за формулою

$$K_o = \frac{B_n - A_{\epsilon}}{\Phi_{\text{зн}}},$$

де K_o – коефіцієнт відновлення основних фондів; B_n – вартість знову сформованих основних фондів; A_{ϵ} – вартість вибулих основних фондів; $\Phi_{\text{зн}}$ – загальна вартість усіх основних фондів на початок розглянутого періоду.

Розраховані за даними табл. 6.13 показники коефіцієнтів вибуття основних фондів представлені в табл. 6.16.

Таблиця 6.16 – Коефіцієнти відновлення основних фондів по підприємствах Харківського регіону в 2008 р.

№ п/п	Групи основних фондів	У цілому по всіх галузях Харківського регіону	По житлово-комунальній сфері
1	Перша	0,021	-0,005
2	Друга	0,114	-3,012
3	Третя	0,208	0,064
4	Четверта	1,205	-
	Разом	0,030	-0,120

Одержані в табл. 6.16 результати свідчать про те, що в житлово-комунальній сфері обсяги вибуття основних фондів випереджають їх приріст в середньому на 12%. Таким чином, можна стверджувати, що сучасна діяльність житлово-комунальних підприємств знаходиться у вкрай занепадомому стані, оскільки в галузі не забезпечується навіть просте відтворення основних фондів.

Екстраполяція коефіцієнтів відновлення основних фондів в цілому по всіх галузях Харківського регіону і коефіцієнтів відновлення основних фондів по житлово-комунальній сфері в 2008 р. на показники швидкості їх оновлення розкриває ще один важливий аспект для аналітичної оцінки сучасного стану справ у житлово-комунальному господарстві.

Швидкість оновлення основних фондів характеризує середній період часу повного відновлення усіх необоротних активів. Розрахунок цього показника виконують за формулою:

$$Ш_o = \frac{1}{K_o},$$

де $Ш_o$ – швидкість оновлення основних фондів, років; K_o – коефіцієнт оновлення основних фондів протягом року.

Розраховані за даними табл. 6.13 показники коефіцієнтів вибуття основних фондів представлені в табл. 6.17.

На основі одержаних в табл. 6.17 показників можна допустити, що при умові консервації нинішнього стану справ в економіці Харківського регіону

середній період часу повного відновлення усіх необоротних активів в цілому по всіх галузях становитиме 33 роки, а по першій групі основних фондів 47 років. Що стосується житлово-комунального господарства, то тут ми маємо процес «однозначного проїдання основних фондів», так як загальний коефіцієнт швидкості оновлення основних фондів у графі 4 має від’ємне значення.

Таблиця 6.17 – Коефіцієнти швидкості оновлення основних фондів по підприємствах Харківського регіону в 2008 р.

№ п/п	Групи основних фондів	У цілому по всіх галузях Харківського регіону	По житлово-комунальній сфері
1	Перша	46,665	- 11,102
2	Друга	8,735	- 0,332
3	Третя	4,813	15,698
4	Четверта	0,830	-
	Разом	33,3	- 8,333

Загальний термін знецінення основних фондів житлово-комунальної сфери становитиме в середньому 8 років, а по першій групі основних фондів 11 років.

На закінчення розглянемо показники коефіцієнтів відтворення основних фондів у цілому по всіх галузях Харківського регіону і окремо по житлово-комунальній сфері. Коефіцієнт відтворення основних фондів в індексній формі характеризує потенційну частку відтворення основних фондів за один рік в середньорічній їх вартості. Пропонуємо розраховувати його за формулою

$$K_{від} = A_m / [(\Phi_{зн} + \Phi_{зк}) / 2].$$

Розраховані за даними табл. 6.13 показники коефіцієнтів відтворення основних фондів представлені в табл. 6.18.

Для узагальнення виконаних розрахунків зіставимо показники коефіцієнта відтворення основних фондів у народному господарстві України в діаграмі 6.4 з отриманими результатами в табл. 6.18. Таке зіставлення представлено у графічній формі на рис. 6.5.

Таблиця 6.18 – Коефіцієнти відтворення оновлення основних фондів по підприємствах Харківського регіону в 2008 р.

№ п/п	Групи основних фондів	У цілому по всіх галузях Харківського регіону	По житлово-комунальній сфері
1	Перша	0,012	0,011
2	Друга	0,051	0,020
3	Третя	0,036	0,036
4	Четверта	-	-
	Разом	0,022	0,014

З рис. 6.5, що коефіцієнт відтворення основних фондів в середньому по всіх підприємствах Харківського регіону у 2008 р. порівняно з відповідним показником народного господарства України знизився на

$$[(0,037 - 0,022) / 0,037] \cdot 100 \% = 40,5\%.$$

При цьому звертає на себе увагу позитивне значення коефіцієнта відтворення оновлення основних фондів по підприємствах житлово-комунального господарства.

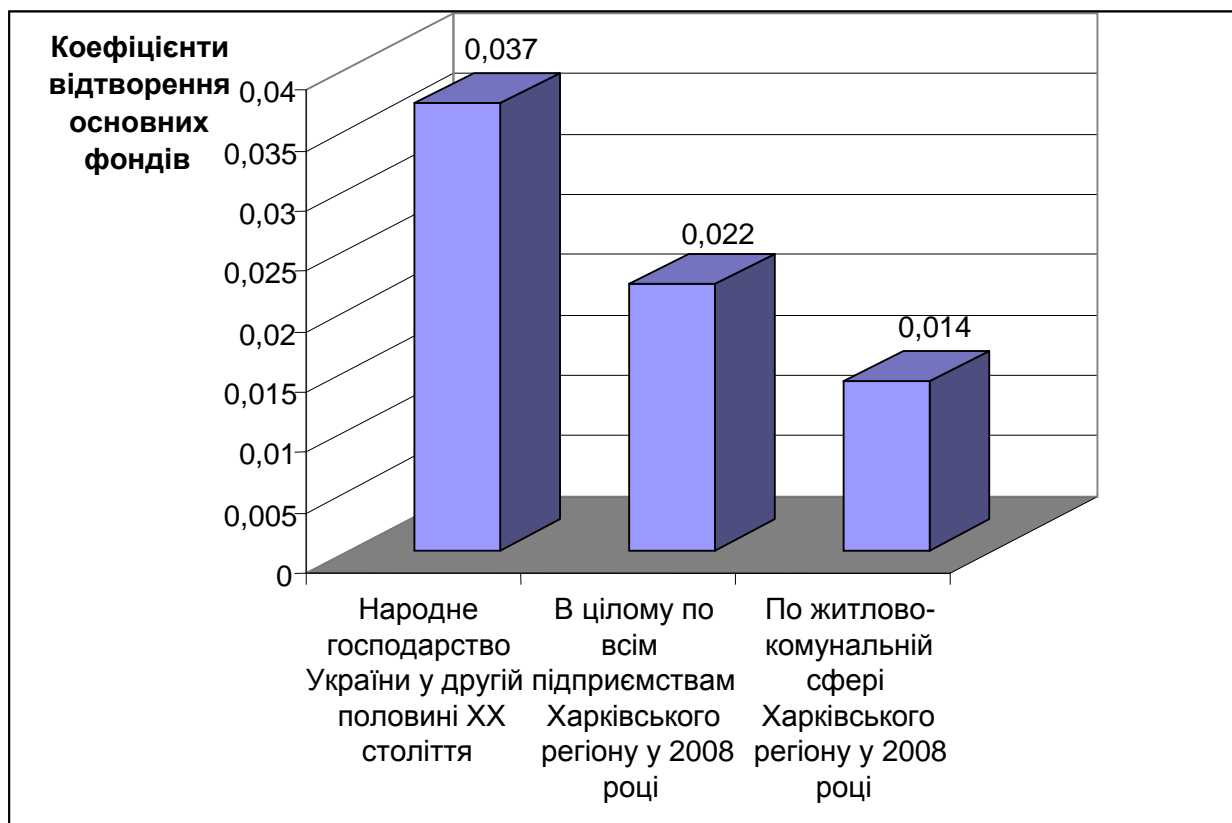


Рис 6.5 – Коефіцієнти відтворення основних фондів

Для оцінки ступеня використання амортизаційних відрахувань розглянемо показники табл. 6.19.

Наведені показники передусім вказують на явну неадекватність виділених капітальних інвестицій у розвиток економіки регіону. Особливо це помітно відносно житлово-комунальної сфери. Частка нарахованої амортизації у середньорічній вартості основних фондів у цілому по всіх галузях Харківського регіону становить

$$940,7 / [(10503,6 + 10509,4) / 2] \cdot 100\% = 8,95\%,$$

а по житлово-комунальній сфері

$$61,5 / [(1214,2 + 1029,1) / 2] \cdot 100\% = 5,18\%.$$

Таблиця 6.19 – Капітальні інвестиції у відтворення основних фондів підприємств Харківського регіону (млн. грн.)

№ п/п	Найменування показників	Значення, в тому числі	
		в цілому по всіх галузях Харківського регіону	по житлово-комунальній сфері
1	Капітальні інвестиції, із них:	2055,1	52,9
2	Капітальні інвестиції в основний капітал, у тому числі:	1754,9	32,2
3	- за рахунок власних коштів	1452,2	22,9
4	- з них амортизаційних відрахувань	546,2	17,8

Але як видно з табл. 6.19, при нарахованій сумі амортизації в цілому по всім галузям Харківського регіону 940,7 млн. грн. за прямим призначенням було використано 546,2 млн. грн., що становить 58,1%, а по підприємствах житлово-комунальної сфери з нарахованої суми амортизації 61,5 млн. грн. фактично використано за призначенням лише 17,8 млн. грн., що становить 28,9%.

Таким чином, можна зробити висновок, що катастрофічний стан відтворення основних фондів у житлово-комунальному господарстві має бути радикально виправлений шляхом строгого дотримання підприємствами використання нарахованої суми амортизації за прямим призначенням, а також виділенням з місцевих бюджетів необхідних інвестицій для капітального ремонту і модернізації необоротних активів.

ГЛОСАРІЙ

Активи – ресурси, що контролюються підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до одержання економічних вигід у майбутньому.

Активний ринок – ринок, якому властиві такі умови: предмети, що продаються і купуються на цьому ринку, є однорідними; у будь-який час можна знайти зацікавлених продавців і покупців; інформація про ринкові ціни є загальнодоступною.

Акція – цінний папір без установленого строку обігу, що засвідчує долю участь у статутному фонді акціонерного товариства, підтверджує членство в акціонерному товаристві та право на участь в управлінні ним, дає право його власникові на одержання частини прибутку у вигляді дивіденду, а також на участь у розподілі майна при ліквідації акціонерного товариства.

Баланс – звіт про фінансовий стан підприємства, що відображає на визначену дату його активи, зобов'язання і власний капітал.

Безнадійна дебіторська заборгованість – поточна дебіторська заборгованість, за якою існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув термін позовної давності.

Безпека праці – стан умов праці, при якому виключена дія на робітників небезпечних і шкідливих виробничих факторів.

Варант – різновид опціону на купівлю, який випускається емітентом разом із власними привілейованими акціями чи облігаціями і надає його власнику право на придбання простих акцій даного емітента протягом певного періоду за певною ціною.

Варіаційна маржа – грошова сума, яка має бути нарахована на кліринговий рахунок учасника торгівлі ф'ючерсними контрактами або списана з цього рахунку за підсумками клірингу щодо кожного торговельного дня.

Ваучери – право на певний вид обслуговування, що заздалегідь опла-

чений адміністрацією, але споживач має право вибрати постачальника (такі як школа або транзитні ваучери).

Вексель – цінний папір, який засвідчує безумовне грошове зобов'язання векселедавця сплатити після настання строку визначену суму грошей власнику векселя (векселедержателю).

Вигоди – можна обчислити по економії, отриманій при скороченні витрат, як, наприклад, зниження витрат на соціальні посібники.

Витоки води – самочинне витікання води через нещільність або пошкодження трубопроводів, їх з'єднань, сальників і запірних органів водопровідної арматури, стіни та днища ємкостей для води під дією тиску води.

Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

Власний капітал – частина в активах підприємства, що залишається після відрахування його зобов'язань.

Господарська діяльність – будь-яка діяльність особи, спрямована на отримання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, у разі коли безпосередня участь такої особи в організації такої діяльності є регулярною, постійною та істотною.

Група нематеріальних активів – сукупність однотипних за призначенням й умовами використання нематеріальних активів.

Гудвіл – нематеріальний актив, вартість якого визначається як різниця між балансовою вартістю активів підприємства та його звичайною вартістю як цілісного майнового комплексу, що виникає внаслідок використання кращих управлінських якостей, домінуючої позиції на ринку товарів (робіт, послуг), нових технологій тощо.

Дата балансу – дата, на якій складений баланс підприємства. Звичайно датою балансу є кінець останнього дня звітного періоду.

Дата придбання – дата, на яку контроль за чистими активами і діяльністю підприємства, що купується, переходить до покупця.

Дебітори – юридичні й фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми коштів, їхніх еквівалентів або інших активів.

Дебіторська заборгованість – сума заборгованості дебіторів підприємству на визначену дату.

Депозит (вклад) – кошти, що надаються фізичними чи юридичними особами в управління резиденту, визначеному фінансовою організацією згідно із законодавством України, або нерезиденту на строк та під процент.

Дериватив – стандартний документ, що засвідчує право та/або зобов'язання придбати або продати цінні папери, матеріальні або нематеріальні активи, а також кошти на визначених ним умовах у майбутньому.

Дивіденди – частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства.

Довгострокова дебіторська заборгованість – сума дебіторської заборгованості, що не виникає в ході нормального операційного циклу і буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

Довгострокові зобов'язання – усі зобов'язання, що не є поточними зобов'язаннями.

Еквіваленти коштів – короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, вільно конвертовані у визначені суми коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості.

Емісійний дохід – сума перевищення доходів, отриманих підприємством від первинної емісії (випуску) власних акцій та інших корпоративних прав над номіналом таких акцій (інших корпоративних прав).

Запаси – активи, що:

- утримуються для подальшого продажу при умовах звичайної господарської діяльності;

- знаходяться у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також керування підприємством.

Збиток – перевищення суми витрат над сумою прибутку, для одержання якого були здійснені ці витрати.

Звичайна діяльність – будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають унаслідок її проведення.

Звичайна процентна ставка за депозит – процентна ставка, що встановлюється залежно від строків та розміру депозиту за рішенням платника податку, яке має бути оприлюднене та встановлювати однакові правила щодо укладення депозитного договору з будь-якими категоріями осіб з урахуванням обмежень, установлених законом.

Звичайна ціна – ціна продажу товарів (робіт, послуг) продавцем, включаючи суму нарахованих (сплачених) процентів, вартість іноземної валюти, яка може бути отримана у разі їх продажу особам, які не зв'язані з продавцем при звичайних умовах ведення господарської діяльності.

Звіт про власний капітал – звіт, що відображає зміни в складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

Звіт про прямування коштів – звіт, що відображає надходження і витрачання коштів у результаті діяльності підприємства в звітному періоді.

Звіт про фінансові результати – звіт про прибутки, витрати і фінансові результати діяльності підприємства.

Зобов'язання – заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

Ідентифіковані активи і зобов'язання – придбані активи і зобов'язання, що відповідають на дату придбання критеріям визнання статей балансу, встановленим Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 2 «Баланс».

Інвестиційна діяльність – придбання і реалізація тих позаобігових ак-

тивів, а також тих фінансових інвестицій, що не є складовою частиною еквівалентів коштів.

Інвестиція – господарська операція, яка передбачає придбання основних фондів нематеріальних активів, корпоративних прав та цінних паперів в обмін на кошти або майно.

Істотна інформація – інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Істотність інформації визначається відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку і керівництвом підприємства.

Комерційні втрати – кількість води, що самовільно забрана споживачами з мереж водопроводу і не буде оплачена (підключення до мережі водопроводу без відома підприємства ВКГ, недозволений розбір води через обвідні трубопроводи поза лічильниками, з гідрантів, установлених на зовнішній мережі, з водорозбірних колонок тощо.)

Конкурентна перевага – це характеристики, якими володіє місто, на відміну від інших міст. Ця перевага оцінюється щоразу, коли та або інша фірма вирішує, де їй улаштуватися, сім'я – де їй оселитися, а турист – що йому оглянути.

Консолідована фінансова звітність – звітність, що відображає фінансовий стан і результати діяльності юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.

Контроль – вирішальний вплив на фінансову, господарську і комерційну політику підприємства з метою одержання вигод від його діяльності.

Користувачі звітності – фізичні і юридичні особи, що мають потребу в інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень.

Корпоративні права – право власності на частку (пай) у статутному фонді (капіталі) юридичної особи, включаючи права на управління, отримання відповідної частки прибутку такої юридичної особи, а також частки активів у разі її ліквідації відповідно до чинного законодавства.

Кошти – готівка, засоби на рахунках у банках і депозити до запитання.

Кредит – кошти й матеріальні цінності, що надаються резидентами або нерезидентами у користування юридичним або фізичним особам на визначений строк та під процент.

Лізингова (орендна) операція – господарська операція фізичної чи юридичної особи (орендодавця), що передбачає надання основних фондів або землі у користування іншим фізичним чи юридичним особам (орендарям) під процент та на визначений строк.

Матеріальний актив – основні фонди й оборотні активи у будь-якому виді, що відрізняється від коштів, цінних паперів, деривативів та нематеріальних активів.

Метод участі в капіталі – метод урахування інвестицій, відповідно до якого балансова вартість інвестицій відповідно збільшується або зменшується на суму збільшення або зменшення частини інвестору у власному капіталі об'єкта інвестування.

Мікrokредит – кредит, наданий мікро-підприємствам, що зіткнулися з труднощами у спробі придбати кредит. Програми мікrokредитування забезпечують дуже маленькі позики для нових підприємців. Банки звичайно не дають такі маленькі кредити.

Монетарна політика – урядове регулювання через різні установи кількості грошей, що знаходяться в обертанні.

Моніторинг – спостереження за досягненнями або результатами проекту.

Надзвичайна подія – подія або операція, що відрізняються від звичайної діяльності підприємства, і не очікується, що вони будуть повторюватися періодично або в кожному такому звітному періоді.

Негативний гудвіл – перевищення вартості частки покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань над вартістю придбання на дату придбання.

Негрошові операції – операції, що не потребують використання коштів і їхніх еквівалентів.

Нематеріальний актив – немонетарний актив, що не має матеріальної форми, може бути ідентифікований (відособлений від підприємства) і утримується підприємством з метою використання протягом періоду більш одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях або надання в оренду іншим особам.

Немонетарні активи – всі активи, крім коштів, їхніх еквівалентів і дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей.

Нереалізовані прибутки і збитки від внутрішньогрупових операцій – прибутки і збитки, що виникають внаслідок внутрішньогрупових операцій (продажі товарів, продукції, виконання робіт, послуг і т.д.) і включаються в балансову вартість запасів підприємства.

Нерезиденти – юридичні особи та суб'єкти господарської діяльності, що не мають статусу юридичної особи (філії, представництва тощо) з місцезнаходженням за межами України, які створені та здійснюють свою діяльність відповідно до законодавства іншої держави.

Облікова оцінка – попередня оцінка, використовувана підприємством з метою розподілу витрат і прибутків між відповідними звітними періодами.

Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, використовуваних підприємством для складання і подання фінансової звітності.

Оборотні активи – кошти і їхні еквіваленти, не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації або споживання протягом операційного циклу або протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Об'єднання підприємств – об'єднання окремих підприємств у результаті приєднання одного підприємства до іншого або внаслідок одержання контролю одним підприємством над чистими активами і діяльністю іншого підприємства.

Операційна діяльність – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, що не є інвестиційною або фінансовою діяльністю.

Операційний цикл – проміжок часу між придбанням запасів для здійс-

нення діяльності й одержанням коштів від реалізації виготовленої з них продукції або товарів і послуг.

Основна діяльність – операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є основною метою створення підприємства і забезпечують основну частину його прибутку.

Первинні дані – це інформація, отримана безпосередньо від джерела особою, що спостерігає, або прямо описує що відбувається. Приклади - опитування, інтерв'ю, групи аналізу.

Планово-попереджувальний ремонт (ППР) – система заходів по технічному обслуговуванню та ремонту основних фондів підприємства, які спрямовані на відновлення експлуатаційних властивостей будівель, споруд і устаткування в цілому та їх окремих конструктивних частин і елементів.

Пов'язані сторони – підприємства, відношення між якими обумовлюють можливість однієї сторони контролювати іншу або робити істотний вплив на прийняття фінансових і оперативних рішень іншою стороною.

Податкові пільги – використання різних заходів для полегшення податкових зобов'язань, таких як звільнення від податку, податковий кредит, або скорочення податків для підбору і залучення бізнесу у певне співтовариство або сприянню розширення місцевого бізнесу.

Подія після дати балансу – подія, що відбувається між датою балансу і датою затвердження керівництвом фінансової звітності, підготовленої до обнародування, що вплинула або може вплинути на фінансовий стан, результати діяльності і прямування коштів підприємства.

Поточна дебіторська заборгованість – сума дебіторської заборгованості, що виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Поточні зобов'язання – зобов'язання, що будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу.

Прибутки – збільшення економічних вигод у вигляді надходження ак-

тивів або зменшення зобов'язань, що призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).

Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

Примітки до фінансових звітів – сукупність показників і роз'яснень, що забезпечує деталізацію і обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами).

Принцип автономності підприємства – коли підприємство розглядається як юридична особа, відособлена від власників. Тому особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства.

Принцип безперервності діяльності – передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність буде продовжуватися далі.

Принцип бухгалтерського обліку – правило, яким слід керуватися при вимірі, оцінці й реєстрації господарських операцій і при відображенні їхніх результатів у фінансовій звітності.

Принцип єдиного грошового вимірювача – який передбачає вимір і узагальнення всіх операцій підприємства в його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці.

Принцип історичної (фактичної) собівартості – визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їхнє виробництво і придбання.

Принцип нарахування і відповідності доходів і витрат – за яким для визначення фінансового результату звітного періоду варто зіставити прибутки звітного періоду з витратами, здійсненими для одержання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності в момент їх виникнення, незалежно від часу надходження і сплати грошей.

Принцип обачності – коли методи оцінки, застосовувані в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань і витрат і за-

вищення оцінки активів і доходів підприємства.

Принцип періодичності – припускає розподіл діяльності підприємства на визначені періоди часу з метою упорядкування фінансової звітності.

Принцип повного освітлення – відповідно до якого фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні і потенційні наслідки операцій і подій, що може вплинути на рішення, прийняті на її основі.

Принцип послідовності – передбачає постійне (з року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обгрунтованою і розкритою у фінансовій звітності.

Принцип превалювання змісту над формою – за яким операції повинні враховуватися відповідно до їхньої сутності, а не виходячи тільки з юридичної форми.

Продуктивність – спроможність людини до активної діяльності, що характеризується можливістю виконання роботи і функціональним станом організму в процесі роботи («фізіологічною» ціною роботи).

Проценти – дохід, який сплачується (нараховується) позичальником на користь кредитора у вигляді плати за використання залучених на певний строк коштів або майна.

Процентні ставки – вартість грошей.

Прямуювання коштів – надходження і вибуття коштів і їхніх еквівалентів.

Резиденти – юридичні особи і суб'єкти господарської діяльності України, які не мають статусу юридичної особи (філії, представництва тощо), створені й проводять свою діяльність відповідно до законодавства України з місцезнаходженням на її території.

Реінвестиція – господарська операція, яка передбачає здійснення капітальних або фінансових інвестицій за рахунок доходу (прибутку), отриманого від інвестиційних операцій.

Розкриття – надання істотної для фінансової звітності інформації.

Розробка – застосування підприємством результатів досліджень та інших знань для планування і проектування нових або значно удосконалених матеріалів, приладів, продуктів, процесів, систем або послуг до початку їхнього серійного виробництва або використання.

Роялті – платежі за використання нематеріальних активів підприємства (патентів, торговельних марок, авторського права, програмних продуктів тощо).

Справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між інформованими, зацікавленими і незалежними сторонами.

Стаття – елемент фінансового звіту, що відповідає встановленим стандартом критеріям.

Стратегічне планування – являє собою систематичний процес, за допомогою якого співтовариства можуть намітити собі картину майбутнього і зробити відповідні кроки, залежно від вільних місцевих ресурсів, для здійснення цього майбутнього.

Субсидії – суспільні гроші, надані в подарунок приватним підприємствам.

Сумнівний борг – поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги, щодо якої існує непевність про її погашення боржником.

Темпи інфляції – поступове скорочення купівельної спроможності грошей, звичайно безпосередньо пов'язане зі збільшенням федеральним урядом кількості грошей в обертанні.

Товари – матеріальні й нематеріальні активи, а також цінні папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення.

Фінансова звітність – бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності і рух коштів підприємства за звітний період.

Фіскальна політика – курс, прийнятий урядом у зв'язку з податками й урядовими витратами.

Фінансова діяльність – діяльність, що призводить до змін розміру і складу власного і позикового капіталу підприємства.

Фінансові інвестиції – активи, які мають підприємства з метою збільшення прибутку (процентів, дивідендів і т. ін.), зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора.

Форвардний контракт – стандартний документ, який засвідчує зобов'язання особи придбати (продати) цінні папери, товари або кошти у визначений час та на визначених умовах у майбутньому, з фіксацією цін такого продажу під час укладення такого форвардного контракту.

Ф'ючерсний контракт – стандартний документ, який засвідчує зобов'язання придбати (продати) цінні папери, товари або кошти у визначений час та на визначених умовах у майбутньому, з фіксацією цін на момент виконання зобов'язань сторонами контракту.

Цінний папір – документ, що засвідчує право володіння або відносини позики і відповідає вимогам, установленим законодавством про цінні папери.

Частка меншості – частка чистого прибутку (збитку) і чистих активів дочірнього підприємства, що не належить материнському підприємству (прямо або через інші дочірні підприємства).

Чиста вартість реалізації запасів – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за відрахуванням очікуваних витрат на завершення їхнього виробництва і реалізацію.

Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості – сума поточної дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги з вирахуванням резерву сумнівних боргів.

Чисті активи – активи підприємства за відрахуванням його зобов'язань.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Закон України «Про житлово-комунальні послуги» (Відомості Верховної Ради (ВВР). – 2004. – № 47. – Ст. 514 (із змінами і доповненнями).
2. Закон України «Про загальнодержавну програму реформування і розвитку житлово-комунального господарства на 2004-2010 роки» від 24.06.2004 р. № 1869-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2004. – № 242. – 176 с. (із змінами і доповненнями).
3. Онищук Г.І. Соціально-економічні особливості житлово-комунальної сфери міського господарства / Г.І.Онищук // Коммунальное хозяйство городов: науч.-техн. сб. – К.: Техніка, 2002. – Вип. 37. – С. 65-71.
4. Ніколаєв В.П. Зміцнення фінансового стану комунальної галузі / В.П.Ніколаєв // Фінанси України. – 2003. – № 6. – С.75-81.
5. Програма реформування і розвитку житлово-комунального господарства на 2002-2005 роки та на період до 2010 року. Схвалено постановою КМ України 14 лютого 2002 р. № 139 // Міське господарство України. – 2002. – № 1. – С.24-37.
6. Програма проведення житлово-комунальної реформи на 1999-2001 рр. Затверджена Постановою КМУ від 29.01.1999 р. – № 113. – 14 с.
7. Програми розвитку і реформування житлово-комунального господарства м. Харкова на 2003-2010 роки / Колектив авторів під керівництвом Шутенка Л.М., Бабаєва В.М., Семенова В.Т. – Х.: ХДАМГ, 2003. – 208 с.
8. Програми розвитку і реформування житлово-комунального господарства Харківської області на 2003-2010 рр. / Колектив авторів під керівництвом Шутенка Л.М., Кравчука А.Л., Семенова В.Т. – Харків: ХДАМГ, 2003. – 247 с.
9. Туган-Бароновский М.И. Периодические промышленные кризисы: История английских кризисов, общая теория кризисов / М.И.Туган-Бароновский. – [3-е, соверш. перераб. изд.]. – Спб., 1914. – XII. – 466 с.

10. Шумпетер Й. Теория экономического развития: Исследования предпринимательской прибыли, капитала, кредита и цикла конъюнктуры / Й.Шумпетер. – М.: Прогресс, 1982. – 455 с.
11. Ачкасов А.Є. Стратегія регулювання зайнятості населення України. Теорія і практика / А.С.Ачкасов. – Житомир, 2002. – 512 с.
12. Ілляшенко С.М. Управління інноваційним розвитком / С.М.Ілляшенко. – Суми: ВТД «Університетська книга», 2003. – 278 с.
13. Йохна М.А. Економіка і організація інноваційної діяльності / М.А.Йохна, В.В.Стадник. – К.: ВІД «Академія», 2005. – 400 с.
14. Кизим Н.А. Оценка и прогнозирование неплатежеспособности предприятий: монографія / Н.А.Кизим, И.С.Благунов, Ю.С.Копчак. – Харьков: Изд. дом «ИНЖЭК», 2004. – 144 с.
15. Контролинг как инструмент управления предприятием / [Е.А.Ананькина, С.В.Даниловичин, Н.Г.Даниловичина и др.]; под ред. Н.Г.Даниловичиной. – М.:Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 279 с.
16. Мескон М.Х. Основы менеджмента / М.Х.Мескон, М.Альберт, Ф.Хедоури; [пер. с англ.]. – М.: «ДЕЛО», 1992. – 702 с.
17. Теория организации; под общ. ред. В.Г.Алиева. – [4-е изд. стереот.]. – М.: ЗАО «Изд. «Экономика», 2006. – 431 с.
18. Лапин Е.В. Оценка экономического потенциала предприятия: монография / Е.В.Лапин. – Сумы: ИТД «Университетская книга», 2004. – 360 с.
19. Тян Р.Б. Управління проектом у виробничих системах: монографія / Р.Б.Тян, І.Д.Павлов, Л.С.Головкова. – Запоріжжя: ЗІДМУ, 2006. – 207 с.
20. Устойчивое экономическое развитие в условиях глобализации и экономики знаний: концептуальные основы теории и практики управления / [Попков В.В., Берг Д.Б., Большаков Б.Е., Титов П.М. и др.]; под ред. В.В.Попкова. – М.: ЗАО «Изд-во «Экономика», 2007. – 295 с.
21. Малхотра. Маркетинговые исследования / Малхотра, Нэреш К.; [пер с англ.]. – [3-е изд.]. – М: ИД «Вильямс», 2003. – 960 с.

- 22.Петросов В.А. Геоінформатика в управлінні якістю питної води / В.А.Петросов, В.Л.Кобилянський, О.О.Панасенко. – Харьков: «Основа», 2000. – 112 с.
- 23.Бубенко П.Т. Регіональні аспекта інноваційного розвитку: монографія / П.Т.Бубенко. – Харків: НТУ «ХГП», 2002. – 316 с.
- 24.Сергеев А.М. Поведение потребителей: уч. пособие / А.М.Сергеев, Е.А. Бойченко. – М.: Эксмо, 2006. – 320 с.
- 25.Беляев А.А. Механизм хозяйствования: сущность и формы проявления / А.А.Беляев. – К.: Вища шк., 1990. – 147 с.
- 26.Бланк И.А. Финансовая стратегия предприятия / И.А.Бланк. – К.: Эльга, Ника-Центр, СП «АДЕФ-Украина», 1996. – 534 с.
- 27.Фридман П. Аудит: контроль затрат и финансовых результатов при анализе качества продукции / П.Фридман. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 286 с.
- 28.Финансовое планирование и контроль: [пер. с англ.]; под ред. М.А.Паукока и А.Х. Тейлора. – М.: ИНФРА-М, 1996. – 486 с.
- 29.Шарп У. Инвестиции / У.Шарп, Г.Олександр, Дж.Бейли; [пер. с англ.]. – М. .ИНФРА-М, 1999. – 1028 с.
- 30.Шутенко Л.Н. Технологические основы формирования и оптимизации жизненного цикла городского жилого фонда (теория, практика, перспективы) / Л.Н.Шутенко. – Харьков: Майдан, 2002. – 1054 с.
- 31.Юр'єва Т.П. Фінанси підприємств міського господарства: навч. посібник / Т.П.Юр'єва. – Харків: ХДАМГ, 2003. – 336 с.
32. Постанова Кабінету Міністрів України від 1 березня 2007 р. № 316 «Декларація цілей та завдань бюджету на 2008 рік (Бюджетна декларація)» // [www/minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).
33. Стратегический план работы Министерства по вопросам ЖКХ Украины // Распоряжение КМУ от 04.01.2006 г. № 504-р. – К., 2008.
34. Шелегеда Б. Економічний механізм підвищення ефективності житлово-комунальної реформи / Б.Шелегеда, Л.Кравцова // Схід. – 2004. –

35. Shepherd W. C. The economics of industrial organization. 3rd edn. Prentice Hall., 1988. P. 498.

36. Акулов В.Б. Теория организации: уч. пособие / В.Б.Акулов, М.Н.Рудаков. – Петрозаводск: ПетрГУ, 2002.

37. Щёголев А.В. Мировой опыт регулирования естественных монополий / А.В.Щёголев. – М.: Феникс, 2002.

38. Полуянов В.П. Организационно-экономический механизм эффективного функционирования предприятий жилищно-коммунального хозяйства: монография. – Донецк, 2004. – 220 с.

39. Богачов С. Економічні аспекти і специфіка тарифної політики комунальних підприємств Донецька як суб'єктів природної монополії / С.Богачов, Є.Жданко // Схід. – 2005. – № 4 (70). – С. 6-11.

40. Richard T. Ely, Monopolies and Trusts (New York: MacMillan, 1990), p. 162.

41. John Bates Clark and Franklin Giddings, Modern Distributive Processes (Boston: Ginn & Co., 1888), p. 21.

42. Herbert Davenport, The Economics of Enterprise (New York: MacMillan, 1919), p. 483.

43. James L. Laughlin, The Elements of Political Economy (New York: American Book, 1902), p. 71.

44. Irving Fisher, Elementary Principles of Economics (New York: MacMillan, 1912), p. 330.

45. E.R.A.Seligman, Principles of Economics (New York: Longmans, Green, 1909), p. 341.

46. Simon Patten, «The Economic Effects of Combinations», Age of Steel (Jan. 5, 1889): 13.

47. Franklin Giddings, «The Persistence of Competition», Political Science Quarterly (March 1887): 62.

48. David A. Wells, *Recent Economic Changes* (New York: DeCapro Press, 1889), p. 74.

49. George Gunton, «The Economics and Social Aspects of Trusts», *Political Science Quarterly* (Sept. 1888): 385.

50. Horace M. Gray, «The Passing of the Public Utility Concept», *Journal of Land and Public Utility Economics* (Feb. 1940): 8.

51. Gregg A. Jarrell, «The Demand for State Regulation of the Electric Utility Industry», *Journal of Law and Economics* (October 1978): 269-95.

52. Demsetz, *Efficiency, Competition, and Policy*, p. 81.

53. Murray N. Rothbard, *Power and Market: Government and the Economy* (Kansas City: Sheed Andrews and McMeel, 1977), pp. 75-76.

54. Murray N. Rothbard, *Man, Economy, and State: A Treatise on Economic Principles* (Auburn, Ala.: Ludwig von Mises Institute, 1993), p. 619.

55. Edwin Chadwick, «Results of Different Principles of Legislation and Administration in Europe of Competition for the Field as Compared With Competition Within the Field of Service», *Journal of the Statistical Society of London* 22 (1859): 381-420.

56. Harold Demsetz, «Why Regulate Utilities?» *Journal of Law and Economics* (April 1968): 55-65.

57. Steve Hanke and Stephen J.K. Walters, «Privatization and Natural Monopoly: The Case of Waterworks», *The Privatization Review* (Spring 1987): 24-31.

58. Walter J. Primeaux, Jr., *Direct Electric Utility Competition: The Natural Monopoly Myth* (New York: Praeger, 1986), p. 175.

59. «California Eyes Open Electricity Market», *The Washington Times*, May 27, 1995, p. 2.

60. Thomas Hazlett, «Duopolistic Competition in Cable Television: Implications for Public Policy», *Yale Journal on Regulation* 7 (1990).

61. *Справочник бухгалтера и счетовода*. – М.: Экономическая жизнь, 1926. – 188 с.

62. Экономическая энциклопедия. Промышленность и строительство; под ред. А.Н. Ефимова. – М.: Советская энциклопедия, 1962. – С.67.

63. Бернштейн Л. Анализ финансовой отчетности / Л.Бернштейн. – М.: Финансы и статистика, 2002. – С.260.

64. Указ Президента «Про концепцію амортизаційної політики» №169/2001 від 7.03.2001 р. // <http://zakonl.rada.gov.ua>.

65. Закон України «Про інвестиційну діяльність» №1560-ХІІ від 18.09.1991 р. // <http://zakonl.rada.gov.ua>.

66. Господарський кодекс України. Закон України №436-IV від 16.01.2003 р. // <http://zakonl.rada.gov.ua>.

67. Борисенко З.М. Амортизаційна політика / З.М.Борисенко. – К.: Наукова думка, 1993. – 135 с.

68. Гордиенко В. Стимулирующая роль амортизационной политики / В.Гордиенко, Ю.Ключкин, Э.Наров // Плановое хозяйство. – 1998. – № 7. – С. 54-55.

69. Макконнел К. / Экономикс. Принципы, проблемы / К.Макконнел. – М.: Инфра-М, 2003. – 972 с.

70. Рибалкін В. Основи економічної теорії / В.Рибалкін. – К.: Академія, 2002. – 352 с.

71. Кулаковська Л.П. Основи аудиту / Л.П.Кулаковська, Ю.В.Піча // Основи аудиту. – Львів: Новий світ, 2002. – 504 с.

72. Титяев В.И. Инвентаризация и оценка недвижимости городского хозяйства / В.И.Титяев, Н.И.Дегтярев, Г.И.Бондаренко, И.А.Чистякова. – Х.: Видавничий будинок «Фактор», 2004. – 432 с.

73. Національні Положення (стандарта) бухгалтерського обліку: Нормативна база. – Х.: Курсор, 2004. – 123 с.

74. Борщ Н. Амортизація податковий та бухгалтерський облік / Н.Борщ, Ф.Федорченко. – Х.: Видавничий будинок «Фактор», 2003. – 126 с.

75. Ловінська Л.Г. Нарахування зносу – спосіб регулювання балансової оцінки довгострокових активів / Л.Г.Ловінська // Фінанси України. – 2006. –

№ 6. – С. 92-100.

76. Савченко А.Г. Прискорена амортизація у системі державного регулювання / А.Г.Савченко, Н.П.Москалюк // Фінанси України. – 2003. – № 7. – С. 68-74.

77. Про оподаткування прибутку підприємств. Закон України від 22.05.1997р., № 283/97-ВР (зі змінами та доповненнями).

78. Иванов И.Т. Экономика коммунального хозяйства / И.Т.Иванов, Р.И.Орлова, С.В.Розенберг // Экономика коммунального хозяйства. – М.: Стройиздат, 1979. – 221 с.

79. Голов С.В. Бухгалтерський облік за Міжнародними стандартами / С.В.Голов, В.М.Костюченко. – К.: Екаунтін, 2000. – 384 с.

80. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине. Закон Украины от 16.07.1999 г. № 996-XIV // Бухгалтерский учет и аудит. – 1999. – № 9. – С. 3-8.

81. Указ Президента України «Про концепцію амортизаційної політики» № 169/2001 від 7.03.2001 р.

82. Грачева Р. Основные средства / Р.Грачева. – К.: «Преса України», 2002. – 146 с.

83. Файнберг А.И. Экономика, организация и планирование городского хозяйства / А.И.Файнберг. – М.: Стройиздат, 1969. – 342 с.

84. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів. Затверджено наказом Міністерства фінансів України 30.09.2003 р. № 561 (vd 876901 vn 423).

85. Про затвердження типових форм первинного обліку основних засобів. Затверджено наказом Міністерства статистики України 29.12.1995 р. №352 (vd 951229 vn 352).

86. Амосов О.Ю. Вопросы совершенствования системы государственного учета объекта недвижимости / О.Ю.Амосов // Коммунальное хозяйство городов: науч.-техн. сб. – К.: Техніка. 2005. – Вип. 66. – С. 242-248.

87. Асаул А.М. Економіка нерухомості / А.М.Асаул, І.А.Брижань, В.Я.Чевганова. – К.: Лібра, 2004. – 304 с.
88. Бердникова Т. Оценка и налогообложение имущества предприятий / Т.Бердникова. – М.: Инфра, 2003. – 233 с.
89. Білуха М.Т. Курс аудиту / М.Т.Білуха. – К.: Знання, 1998. – 574 с.
90. Бланк И. Управление активами / И.Бланк. – К.: Ника-Центр, 2002. – 720 с.
91. Гордієнко Н.І. Автоматизація розрахунків по нарахуванню амортизації основних фондів / Н.І.Гордієнко, О.В.Шкурко // Коммунальное хозяйство городов: науч.-техн. сб. – К.: Техніка, 2007. – Вип. 77. – С. 150-154.
92. Гриценко Е.А. Рынок недвижимости: закономерности становления и функционирования (вопросы теории и методологии) / Е.А.Гриценко. – Х.: Бизнес-Информ, 2005. – 283 с.
93. Державна та комунальна власність в Україні: зб. нормат. активів. – К.: Юрінком Інтер, 2002. – 432 с.
94. Євтух О.О. Оцінка нерухомості в Україні / О.О.Євтухов // Фінанси України. – 2006. – № 6. – С. 86-99.
95. Концепція політики Кабінету Міністрів України щодо управління об'єктами державної власності. Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 5 жовтня 2001 року № 467-р // Державна та комунальна власність в Україні. – К.: Юрінком Інтер, 2002. – С.79-81.
96. Концепция управления коммунальной собственностью территориальной громады города Харькова. Утверждена решением VI сессии Харьковского городского совета XXIV созыва от 25.09.2002г. – 8 с.
97. Круш П.В.Оцінка бізнесу / П.В.Круш. – К.: «ЦНЛ», 2004. – 152 с.
98. Момот Т.В. Концептуальні основи формування вартісно-орієнтованого механізму управління підприємством / Т.В.Момот // Коммунальное хозяйство городов: науч.-техн. сб. – К.: Техніка, 2004. – Вип.54. – С. 140-143.

Наукове видання

Павло Трохимович БУБЕНКО,
Віктор Іванович ТІТЯЄВ,
Олена Володимирівна ДИМЧЕНКО,
Олена Михайлівна ТАРЯНИК,
Ірина Анатоліївна ЧИСТЯКОВА,
Ольга Вікторівна ШКУРКО

**Амортизація і відтворення основних фондів
житлово-комунальних підприємств**

За загальною редакцією П.Т.Бубенка

Монографія

Редактор *М.З.Аляб'єв*

План 2009, поз. 12МН

Підп. до друку 22.09.09	Формат 60х84 1/16	Папір офісний
Друк на ризографі	Умовн.-друк. арк. 11,1	Обл.-вид. арк. 11,6
Тираж 500 прим.	Замовл. № 5471	
61002, Харків, ХНАМГ, вул. Революції, 12.		

Сектор оперативної поліграфії ЦНІТ ХНАМГ
61002, Харків, ХНАМГ, вул. Революції, 12